НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
«ХАРКВСЬКИЙ ПОЛІТЕХНІЧНИЙ ІНСТИТУТ»
МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

М. А. Афанасьєва

УДОСКОНАЛЕННЯ МЕХАНІЗМУ КОНТРОЛЮ ДІЯЛЬНОСТІ В УПРАВЛІННІ СТАЛИМ РОЗВИТКОМ ПІДПРИЄМСТВ

Монографія

Київ
«Основа»
2020

УДК 658.5 : 330.4 : 338.4

А94

Рекомендовано до друку Вченою радою Національного технічного університету «Харківській політехнічний інститут», протокол № 3 від 18.03.2020 р.

Рецензенти:

В. А. Міщенко, доктор економічних наук, професор, кафедра міжнародного бізнесу та фінансів, Національний технічний університет «Харківській політехнічний інститут», м. Харків.

В. П. Пантелеєв, доктор економічних наук, професор, кафедра обліку і оподаткування, Національна академія статистики, обліку та аудиту, м. Київ.

Н. О. Кондратенко, доктор економічних наук, професор, кафедра менеджменту і публічного управління, Харківський національний університет міського господарства ім. О. Бекетова, м. Харків.

Афанасьєва М. А.

А94 Удосконалення механізму контролю діяльності в управлінні сталим розвитком підприємств : монографія / М. А. Афанасьєва. Київ : Основа, 2020. 310 с.

ISBN 978-966-984-028-8

Монографію присвячено розробці механізму контролю діяльності в системі управління підприємством шляхом розкриття завдяки концепції сталого розвитку устрою підсистеми контролю з акцентом на соціальні питання та шляхом розробки напрямків його впровадження через аналіз публічної фінансової звітності, що забезпечує його дієвість. Надано авторські оцінки наближення суб'єктів до сталого розвитку для 51 акціонерного підприємства машинобудування України у 2012-2017 роках, а також методичні і практичні рекомендації з впровадження на підприємствах ефективного контролю.

Для науковців і педагогічних працівників вишів у галузі управління та адміністрування, менеджерів і фахівців-практиків у сферах підприємницького, громадянського та державного контролю.

ISBN 978-966-984-028-8 © М. А. Афанасьєва, 2020

АНОТАЦІЯ

Афанасьєва М. А. Удосконалення механізму контролю діяльності в управлінні сталим розвитком підприємств : монографія.

Наукова праця з галузі знань 07 «Управління та адміністрування». Національний технічний університет «Харківський політехнічний інститут», Харків, 2020.

Монографію присвячено розробці механізму господарського контролю в системі управління підприємством шляхом розкриття завдяки концепції *сталого розвитку* ***(далі – SD)*** устрою підсистеми контролю з акцентом на соціальні питання та шляхом розробки напрямків його впровадження через аналіз публічної фінансової звітності, що забезпечує його дієвість. ***Метою*** дослідження є удосконалення та розробка теоретичних, методичних і організаційних положень щодо механізму *контролю діяльності підприємств* ***(далі – контролю)*** на базі концепції SD, які здатні підвищити результативність управління. Відповідно до мети було сплановано та виконано такі ***завдання:***

— здійснити структурно-змістовний аналіз концепції SD та з'ясувати її корисність для визначення цілей та алгоритмів управління підприємством;

— розкрити зміст контролю на підставі аналізу його міждисциплінарного характеру;

— оцінити вплив стану вітчизняного контролю діяльності на впровадження концепції SD на підприємствах та визначити пріоритетні напрямки удосконалення контролю;

— розробити механізм стратегічного контролю на базі концепції SD та сумісних з нею теорій управління;

— з'ясувати релевантну до теми дослідження ознаку для класифікації видів контролю;

— обґрунтувати вибір та розрахунок показників наближення промислового підприємства до SD на базі його публічної фінансової звітності;

— розробити методичний підхід до аналізу доданої вартості та ризиків неефективності промислових підприємств;

— обґрунтувати методи аналізу (контролю) розрахунків промислового підприємства з бюджетом за ПДВ;

— удосконалити процес прийняття на підприємстві управлінських рішень з організації контролю, що відповідає SD;

— з метою управління сталим розвитком надати рекомендації з впровадження на машинобудівних підприємствах контролю ДВ та ризиків неефективності або маніпуляцій;

— запропонувати методично-інформаційне забезпечення організації контролю за показниками щодо персоналу і технологій в управлінні сталим розвитком машинобудівних підприємств;

— надати рекомендації з організації на машинобудівних підприємствах контролю, що відповідає SD, за показниками щодо розрахунків з бюджетом за податками.

Дослідження виконано з використанням **наукових методів:** логічного, системного, історичного, аналізу та синтезу – для дослідження концепції сталого розвитку, систематизації загальних засад контролю і законодавства, тлумачення деяких понять; діалектичного та гіпотетичного – для розробки механізму контролю; класифікації – для упорядкування видів контролю; макро- і мікро-порівнянь для удосконалення методів розрахунку доданої вартості за витратами виробництва підприємств (***далі – ДВ***); дедуктивно-індуктивного методу для використання даних по групі для аналізу окремого підприємства; бенчмаркінгу для порівнянь українських компаній тієї ж галузі одна з однією та з провідними західними компаніями щодо розкриття інформації про витрати; економічного аналізу для вивчення динаміки показників та пропорцій між операційними витратами; факторного аналізу для формування уяви про переважний тип розвитку (екстенсивний або інтенсивний) та побудови ієрархії факторів якісних змін; математичного моделювання для описання ризиків неефективності або участі у тіньових схемах і виокремлення підприємств підвищеного ризику; статистичного дисперсійного, кореляційного і кластерного видів аналізу для верифікації математичних моделей ризиків неефективності або маніпуляцій.

Основні результати з науковою новизною полягають у наступному.

1. Набуло подальшого розвитку визначення поняття «сталий розвиток підприємств», яке, на відміну від інших, базується на сукупності наукових положень концепції SD і з'ясованих зв'язках концепції з теоріями стейкхолдерів та систем, враховуючи академічне тлумачення релевантних термінів, що дозволяє осучаснити філософію управління та складає наукову базу для розробки механізму відповідного контролю.

2. Удосконалено науковий підхід до визначення сутності контролю, де враховано компліментарність в цій сфері спеціальностей «Менеджмент» та «Облік і оподаткування» та узагальнено ціль, об'єкти, завдання, контрольні дії і очікувані результати (ефективність) контролю в межах кожної з них та у спільному контексті, обґрунтовано принципову необхідність наукового синтезу для організації контролю, що складає базу цілісної концепції контролю, покращуючи його якість.

3. Набув подальшого розвитку методичний підхід до визначення пріоритетних напрямків удосконалення контролю, особливими етапами якого є, по-перше, оцінка якості діючої нормативної бази контролю: її відповідності концепції SD та рівня дотримання законодавства; по-друге, оцінка стану реального контролю, що окреслює обмеження і критерії покращення механізму контролю у нерегламентованої площині з акцентом на залучення людського капіталу.

4. Розроблено механізм стратегічного контролю діяльності, що сприяє SD, на базі концепції SD, теорій стейкхолдерів та систем, історичного підходу, який відповідає не тільки на питання «Що необхідно контролювати?», але й «Навіщо це робити?», розглядаючи контроль в більш широкому соціально-економічному контексті. Розкрито зміст того, яким чином сукупність ролей контролю: етична, соціальна, комунікаційна, інформаційна, синтезуюча, інституційна, історична, когнітивна перетворюють контроль на дієвий, активізуючись шляхом встановлення стратегічних цілей контролю, завдань щодо кожної з них, індикаторів для моніторингу прогресу, можливих корегувальних дій. Ці ролі

контролю поряд з іншими функціями менеджменту обумовлюють реалізацію соціально-економічних процесів зміцнення базових цінностей, розширення соціальної платформи удосконалень, узгодження інтересів стейкхолдерів, синергетичного ефекту, самоорганізації суб'єктів господарювання, ставлення до наукового синтезу, покращення інституційного середовища, врахування політико-економічних умов діяльності, що разом забезпечують сталий розвиток підприємства. Запропонований механізм як сукупність взаємозв'язків між специфічними ролями контролю і соціально-економічними процесами розвитку є базою для організації ефективного контролю на підприємстві, мотивуючи більшу кількість учасників господарських операцій до більш повного використання власного потенціалу. Цей механізм є справедливим для усіх видів економічного контролю підприємств будь-яких видів діяльності.

5. Удосконалено класифікацію видів контролю за новою ознакою та визначення громадянського економічного контролю, який відрізняється від підприємницького та державного видів найбільшою спрямованістю на інтереси розвитку, отже, відповідає за стратегічний підхід до організації контролю на підприємстві та інші спеціальні завдання, що, за умови врахування його рекомендацій в управлінських рішеннях підприємства, сприяє сталому розвитку.

6. Удосконалено методичний підхід до розрахунку ДВ промислового підприємства, який, на відміну від наявних, використовує його публічну фінансову звітність як джерело вихідних даних, визначає методи розрахунку через макро- і мікропорівняння (адитивні моделі ДВ), діагностує і вирішує проблеми розкриття інформації та наближення до європейського регламенту, що надає можливість здійснювати контроль багатьох завдань SD.

7. Розроблено методичний підхід до контролю ДВ від основної операційної діяльності шляхом конструювання математичних моделей ризиків неефективності або участі у тіньових схемах на базі пропорцій між економічними елементами витрат і з врахуванням прибутку, які одночасно є факторами ДВ; моделі ризиків верифіковано методами непараметричного статистичного аналізу, а саме: дисперсійного за тестом Краскела – Уолліса з

побудовою діаграми розмаху, кореляційного за коефіцієнтами Спірмена, кластерного за Евклідовою відстанню з побудовою дендрограми Варда та виявлено переваги авторського підходу, які полягають у виокремленні більш вузького кола ризикованих підприємств, що є важливим для ефективності контролю та досягається завдяки поєднанню економічного та статистичного методів аналізу. Разом це дозволяє покращити якість оцінки стану підприємства та визначити напрямки поглиблення контролю.

8. Удосконалено методичний підхід до контролю розрахунків промислового підприємства з бюджетом за ПДВ (експортним відшкодуванням), включаючи аналітичний інструмент, де базою обчислення податку є оборот з реалізації (експорт), та форми узагальнення релевантної інформації, що на відміну від існуючого, дозволяє суб'єктам контролю спиратися на дані фінансової звітності, поповнюючи кількісну школу менеджменту.

9. Удосконалено процес прийняття на підприємстві управлінських рішень з організації контролю, що відповідає SD, який полягає у послідовності впровадження стратегічного та операційного блоків контролю, коли побудова першого блоку створює необхідні передумови для результативності другого, а також у використанні кількісних оцінок наближення підприємства до SD, під якими розуміється непотрапляння до описаних груп ризиків, що досягається за умов незначних відхилень від середніх або нормативних значень у вибірці та позитивної динаміки показників. Ці оцінки розраховуються суб'єктами громадянського економічного контролю на підставі публічної фінансової звітності і наукових методів аналізу та в результаті партнерства відносяться до альтернатив вирішення проблем розвитку підприємства, що підвищує якість управління, зменшуючи невизначеність і ризики.

Крім цього, запропоновано методично-інформаційне забезпечення організації контролю ДВ, ризиків неефективності або маніпуляцій, показників щодо персоналу і технологій, розрахунків з бюджетом по податках, яке включає авторські оцінки наближення підприємства до SD для 51 акціонерного підприємства машинобудування України за 2012-2017 рр. Надано практичні

рекомендації з впровадження на підприємствах контролю, що відповідає сталому розвитку.

Одержані результати наукового дослідження мають **практичне значення** для організації стратегічного контролю на підприємствах усіх видів діяльності, операційного контролю на вітчизняних машинобудівних підприємствах, особливо тих, де виявлено певні ризики, а також для організації плідної взаємодії підприємств з суб'єктами громадянського контролю. Окремі результати здобувача доведено до рівня практичного використання. Запропоновані рекомендації щодо побудови якісної системи контролю та розраховані характеристики вітчизняного ринку машинобудування мають практичне значення для удосконалення методичного та організаційно-інформаційного забезпечення контролю діяльності ПАТ «ХМЗ «Світло шахтаря», ТОВ Аудиторська фірма «Контур», ПП «Економічний аналітичний центр». Результати дослідження використовуються у виконанні наукових тем кафедри економічного аналізу і обліку та у навчальному процесі НТУ «ХПІ» при викладанні дисциплін «Контроль і аудит», «Аналіз господарської діяльності», «Стратегічний менеджмент», що підтверджено довідками про впровадження.

Ключові слова: сталий розвиток, громадянське суспільство, стейкхолдери, узгодження інтересів, суспільний інститут, система управління, механізм контролю діяльності підприємства, організація контролю, соціальна відповідальність, додана вартість, публічна фінансова звітність, економічний аналіз, статистичний аналіз, контроль ризиків неефективності, контроль розрахунків з ПДВ.

Список публікацій автора

Наукові праці, в яких опубліковані основні наукові результати монографії

1. Afanasieva Maryna. Mechanism of management control promoting sustainable development. *International Journal of Economics, Commerce and Management.* United Kingdom, 2020. Vol. VIII (3). URL: http://ijecm.co.uk

2. Афанасьєва М. А. Механізм контролю діяльності підприємств, що відповідає концепції сталого розвитку. *ЕКОНОМІКА: реалії часу.* Одеса : ОНПУ, 2019. № 2 (42). С. 10-17. **DOI:** 10.5281/zenodo.3407078

3. Afanasieva M. Risk analysis of inefficiency at Ukraine's machine building enterprises. *Economy of Ukraine.* Kyiv : NASU, 2019. № 3. P. 22-34.

4. Афанасьєва М. А. Концепція сталого розвитку та її корисність для розробки механізму контролю в системі управління підприємством. *Ефективна економіка*. Дніпро : ДАЕУ, 2018. № 11. **DOI:** 10.32702/2307-2105-2018.11.206

5. Афанасьєва М. Економічний контроль силами громадянського суспільства: інституціональний підхід. *Економіка України.* Київ : НАНУ, 2018. № 4. с. 46-54. Afanasieva M. Economic control by civil society: an institutional approach / translated from Ukrainian. *Economy of Ukraine.* Kyiv : NASU, 2018. № 4. URL: http://eng.economukraine.com.ua/index.php?id=17607&show=86402 (дата звернення: 21.12.2018).

6. Афанасьєва М. А. Трансформація економічного контролю в умовах прагнення до сталого розвитку на прикладі машинобудівних підприємств. *Проблеми і перспективи розвитку підприємництва* : зб. наук. пр. Харків : ХНАДУ, 2017. № 3(18). с. 10-22.

7. Афанасьєва М. А. Врахування інтересів суспільства в стратегії підприємств в умовах ринку. *ЕКОНОМІКА: реалії часу.* Одеса : ОНПУ, 2016. № 6 (28). С. 127-133. URL: http://economics.opu.ua/files/archive/2016/No6/127.pdf (дата звернення: 21.12.2018).

8. Afanasieva M., Davydiyk T. Statistical approach to calculation of VAT and problems related to tax credit and export tax refund. *Economic Annals-XXI.* Kyiv, 2016. Vol. 161(9-10). P. 39-42. **DOI:** https://doi.org/10.21003/ea.V161-09

Здобувачем запропоновано новий інструмент контролю розрахунків підприємства з ПДВ. Журнал індексується у Scopus, квартиль Q2 – 2015-2016 р.р., Q3 – 2014, 2017р.р.

9. Афанасьєва М. А. Альтернативний алгоритм розрахунку податку на додану вартість. *Проблеми і перспективи розвитку підприємництва* : зб. наук. пр. Харків : ХНАДУ, 2016. № 1(12). С. 168-173.

Наукові праці, які засвідчують апробацію матеріалів монографії

10. Афанасьєва М. А. Удосконалення форм фінансової звітності як крок на шляху до сталого розвитку. *Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю* : зб. наук. пр. 6-ї всеукраїнської наук.-практ. Інтернет-конф., 28 березня 2018. Вінниця : ВТЕІ КНТЕУ, 2018. Ч. 1, с. 8-12.

11. Афанасьєва М. А. Аналіз публічної звітності промислових підприємств як напрямок контролю сталого розвитку. *Стратегії інноваційного розвитку економіки України: проблеми, перспективи, ефективність "Форвард–2017"* : тр. 8-ї міжнар. наук.-практ. Internet-конф. студ. та молодих вчених 27 грудня 2017. Харків : НТУ "ХПІ", 2017. С. 72-74.

12. Афанасьєва М. А. Контроль економічної діяльності з боку наукової спільноти та професійних організацій заради сталого розвитку підприємств. *Менеджмент XXI століття: глобалізаційні виклики :* матеріали міжнар. наук.-практ. конф. 11-12 травня 2017. Полтава: ПДАА, 2017. с. 62-63.

13. Афанасьєва М. А. ПДВ: удосконалення адміністрування або новий алгоритм розрахунку? *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики* : матеріали ІІІ міжнар. наук.-практ. конф. 17-18 березня 2016. Харків : ХННІ ДВНЗ "УБС", 2016.13.

ABSTRACT

Maryna Afanasieva. Improving the control's mechanism in management of sustainable development of enterprises : monograph.

Scientific work in the field of knowledge is "07 – Management and Administration". National Technical University "Kharkiv Polytechnic Institute", Ukraine, 2020.

The monograph is focused on improving the mechanism of economic control in the enterprise management system both by disclosing the work principles of the control subsystem including social aspects through the concept of sustainable development *(further – **SD**)* and by proposing ways for its implementation through the analysis of public financial statements, that ensures efficacy of control. **The purpose** of work is providing a rationale and developing a theoretical, methodical and organizational framework for economic control, which is expected to improve the effectiveness and efficiency of management.

In accordance with the purpose of the monograph, the following tasks were planned and fulfilled:

— carrying out a structured and substantive analysis of the SD concept and find out its usefulness for defining goals and algorithms in management of enterprises;
— revealing the control's content through analyzing its interdisciplinary nature;
— evaluating the impact of the current state of control on the implementation of the SD concept, and identify priority areas for improving control;
— developing a control mechanism based on the SD concept and compatible theories;
— finding out the relevant criterion for the classification of types of control;
— substantiating the choice and calculation of indicators of oncoming to SD of industrial enterprise on the base of their public financial reporting;
— developing a methodological approach to the analysis of the value added at factor costs *(further – **VA**)* and risks of inefficiency of industrial enterprises;
— elaborating the methods of analysis and control of VAT payment of industrial enterprise;

— improving the process of making managerial decisions in the organization of control, which corresponds to SD, at the enterprise;
— in order to manage sustainable development, giving recommendations for the implementation of control of VA and risks of inefficiency at machine-building enterprises;
— offering methodical and informational support for the organization of monitoring regarding personnel and technologies in management of sustainable development at machine-building enterprises;
— formulating recommendations for the organization of the tax payment control, which corresponds to SD, at machine-building enterprises.

The study has been carried out using the following scientific methods:

- logical and historical methods, systematic approach, analysis and synthesis techniques have been used for studying the sustainable development concept, systematizing the general principles of control and relevant legislation and interpreting some definitions;
- dialectical and hypothetic-deductive methods have been used for the development of control mechanism;
- method of classification has been applied for regulating the types of control;
- macro and micro comparative approach has been employed to define the methods of VA calculating;
- deductive-inductive method has been applied for using group data to analyze an individual enterprise;
- benchmarking technique has been employed to compare Ukrainian companies of the same industry with each other and leading Western ones referring to disclosure of the cost information;
- method of economic analysis has been used to study the dynamics of indicators and proportions between operating costs;

- factor analysis approach has been applied to form an idea of the prevailing type of development (extensive or intensive) and to build a hierarchy of factors for qualitative change;
- mathematical modeling has been used for risks description of inefficiency or participation in the shadow schemes to identify high-risk enterprises;
- statistical dispersion, correlation and cluster analysis approaches have been employed to verify the mathematical models of risks of inefficiency or manipulation.

The own key scientific novelty findings are as follows.

1. The definition of term “sustainable development of enterprises”, which based on the provisions of the SD concept and its links with theories of stakeholders and systems as well as relevant academic clarifications, has been further developed. It allows us to rethink the philosophy of management and seizes the scientific basis for development the mechanism of appropriate control.

2. The scientific approach to determining the nature of control has been improved. The complementarity in this field of specialties “Management” and “Accounting and taxation” is taken into account and the goal, objects, tasks, control actions and effectiveness of control within each of them and in a common context are determined. The fundamental necessity of scientific synthesis for the organization of control is substantiated. All of that forms the basis of the holistic concept of control, improving its quality.

3. The methodical approach to identifying priority areas for improving control has been further developed, the first of which is the assessment of the quality of the current regulatory framework of control: whether it corresponds to the SD concept and what is the level of its compliance; and the second is the assessment of the state of real control. It outlines the limitations and criteria for improving the control mechanism in the unregulated area with a focus on attracting the human capital.

4. The mechanism for strategic control promoting SD of enterprise based on the SD concept, stakeholder and systems theories, and a historical approach has been developed. That answers not only the question "What should control do?" but also

"Why does control do that?" considered control in the broader socially-economic context. The essence is revealed how the control's roles such as ethical, social, communicative, informational, synthesizing, institutional, historical, cognitive roles turn control into effective one activated by setting strategic control goals, tasks for each of them, indicators for monitoring progress, possible correction actions. These control's roles, along with other management functions, lead to the implementation of socially-economic processes such as strengthening basic values, expanding the social platform of improvement, reconciling stakeholder interests, synergies, self-organization of entities, attitudes toward scientific synthesis, improving the institutional environment, taking into account the political and economic conditions, that ensures the sustainable development of enterprise. It forms the basis for the organization of effective control at the enterprise, and motivates more participants of business transactions to more fully use their own potential. This mechanism is valid for enterprises of all types of activities.

5. The classification of control's types using the new criterion and a definition of civil economic control have been improved. The last one differs from the entrepreneurial and state control with the greatest adherence to the interests of development, therefore, responses for determining the strategic approach to the organization of control at the enterprise and has other special tasks. If company takes into account the recommendations of civil control in own decision making, it contributes to the sustainable development of the enterprise.

6. The methodical approach to the determination of the industrial enterprise VA, unlike the existing one, allocating the main operating activity and its factor costs, defining the methods through macro-and micro- comparisons in additive models of VA, using initial data from the public financial reporting, revealing advantage of European Regulation in comparison with Ukrainian one has been improved. This makes it possible the fulfillment control of many sustainable development tasks.

7. The methodological approach to the analysis (control) of VA from the main operating activities has been developed by designing mathematical models of risks of inefficiency or participation in the shadow schemes based on the proportions between

the economic elements of costs and taking into account profit that are the factors of VA at the same time. Risk models are verified by nonparametric statistical analysis, namely, the dispersion analysis by Kruskal-Wallis test with construction of the box-and-whiskers plots, the cluster analysis by Euclidean distance with the construction of the Ward's dendrogram and the correlation analysis with the Spearman coefficients. The advantages of the author's approach are identified, which are in isolation of a narrower range of risky enterprises, which is important for the efficiency of control and is achieved due to the combination of economic and statistical methods of analysis. Together, it helps to improve the quality of the assessment of the state of the enterprise, to identify the most risky ones and to determine the directions of deepening control. The proposed method of analysis is valid not only for industrial enterprises but also for agriculture and construction ones.

8. The methodological approach to the control of VAT payment (export tax refund) of industrial enterprises has been improved by providing both an analytical instrument, where the base of tax calculating is the turnover (export), and forms of generalization of relevant information. Unlike other, it allows control entities to rely on financial statements replenishing quantitative school of management.

9. A management decision-making process for the organization of control corresponding to the SD concept has been improved, which, unlike the existing one, consists in the sequence of implementation of strategic and operational control units, when the meeting requirements of the first unit creates the necessary prerequisites for the effectiveness of the second one; as well as in the use of estimates of the enterprise's approach to SD, when it does not get into described risk groups, what is achieved in the case of slight deviations from the average or normative values in the sample and the positive dynamics of indicators. These estimates are calculated on the basis of public financial reporting and scientific methods of analysis by economic civil control entities and in partnership are finally considered as the alternatives to solving enterprise development issues which improves management quality reducing uncertainty and risks.

In addition, methodical and informational support of the organization of the control of VA, risks of inefficiency or fraud, indicators concerning personnel, and technologies, and tax payment including the author's quantitative assessments of the approach of the enterprise to SD for 51 joint-stock machine-building enterprises of Ukraine in 2012-2017 has been conducted. Recommendations for implementation the management control which corresponding to the SD concept have been given.

The results of this scientific research are of practical importance for the organization of strategic control at enterprises of all activities, operational control at domestic machine-building enterprises, especially those where certain risks are identified, as well as for the organization of fruitful interaction of enterprises with subjects of civil control. Some results of the applicant are brought to the level of practical use. The suggested recommendations for the construction of a quality control system and the calculated characteristics of the domestic machine-building market are of practical importance for improving the methodological and organizational-information support of the control at PJSC "Kharkiv Machine Building Plant "Svet Shakhtyora", LLP "Contour Ltd.", PE "Economic analytical center". The results of the thesis are being applied in the scientific and educational processes of NTU "Kharkiv Polytechnic Institute" in teaching the academic subjects "Control and audit", "Analysis of economic activity", "Strategic management". It is confirmed with the implementation certificates.

Keywords: sustainable development, civil society, stakeholders, congruence of interests, social institution, management system, management control mechanism, control activities implementation, social responsibility, value added, public financial reporting, economic analysis, nonparametric analysis of variance, risk controls of inefficiency, control of VAT calculations.

List of author's publications

Scientific paper that contain the main scientific results of the monograph

1. Afanasieva Maryna. Mechanism of management control promoting sustainable development. *International Journal of Economics, Commerce and Management.* United Kingdom, 2020. Vol. VIII (3). URL: http://ijecm.co.uk

2. Afanasieva M. A. Management control mechanism according to the Sustainable Development concept. *EKONOMIKA: realii chasu.* Odesa, 2019. № 2 (42). С. 10-17. **DOI:** 10.5281/zenodo.3407078 .

3. Afanasieva M. Risk analysis of inefficiency in Ukraine's machine building enterprises. *Economy of Ukraine.* Kyiv : NASU, 2019. № 3. P. 3-15.

4. Afanasieva M. Sustainable development concept and its usefulness for development of economic control mechanism in management of enterprise. *Efektyvna ekonomika*. Dnipro, 2018. № 11. **DOI:** 10.32702/2307-2105-2018.11.206

5. Afanasieva M. Economic control by civil society: an institutional approach. *Economy of Ukraine.* Kyiv : NASU, 2018. № 4. URL: http://eng.economukraine.com.ua/index.php?id=17607&show=86402 (accessed 21.12.2018).

6. Afanasieva M. A. The economic control transformation in context of desire for sustainable development by example of machine-building enterprises. *Problemy i perspektyvy rozvytku pidpryjemnyctva* : zb. nauk. pr. 2017. № 3(18). с. 10-22.

7. Afanasieva M. A. Society oriented strategies of enterprises in market conditions. *EKONOMIKA: realii chasu.* Odesa, 2016. № 6(28). С. 127-133. URL: http://economics.opu.ua/files/archive/2016/No6/127.pdf (accessed 21.12.2018).

8. Afanasieva M., Davydiyk T. Statistical approach to calculation of VAT and problems related to tax credit and export tax refund. *Economic Annals-XXI.* Kyiv, 2016. Vol. 161(9-10). P. 39-42. **DOI:** https://doi.org/10.21003/ea.V161-09

I have proposed new control's tool of VAT payments to the budget

9. Afanasieva M. A. An alternative algorithm for calculating the value added tax. *Problemy i perspektyvy rozvytku pidpryjemnyctva* : zb. nauk. pr. Kharkiv, 2016. № 1(12). С. 168-173.

Scientific paper that prove the approbation of monograph results

10. Afanasieva M. A. Improving the forms of financial reporting as a step towards sustainable development. *Oblik, kontrol' i analiz v upravlinni pidpryiemnyts'koiu diial'nistiu* : zb. nauk. pr. 6-i vseukrains'koi nauk.-prakt. Internet-konf. 28 March 2018: u dvokh ch. Vinnytsia : VTEI KNTEU, 2018. Ch. 1. P. 8-12.

11. Afanasieva M. A. Analysis of public reporting of industrial enterprises as a direction of control of sustainable development. *Stratehii innovatsijnoho rozvytku ekonomiky Ukrainy: problemy, perspektyvy, efektyvnist' "Forvard–2017"* : tr. 8-i Mizhnar. nauk.-prakt. Internet-konf. stud. ta molodykh vchenykh 27 December 2017. Kharkiv : NTU “KhPI”, 2017. P. 72-74.

12. Afanasieva M. A. Control of economic activity by the scientific community and professional organizations for the sake of sustainable development of enterprises. *Menedzhment XXI stolittia: hlobalizatsijni vyklyky* : materialy Mizhnar. nauk.-prakt. konf. 11-12 May 2017. Poltava : PSAA, 2017. P. 62-63.

13. Afanasieva M. A. VAT: improved administration or a new calculation algorithm? НДС: совершенствование администрирования или новый алгоритм расчета? *Finansovo-kredytna diial'nist': problemy teorii ta praktyky* : materialy III Mizhnar. nauk.-prakt. konf. 17-18 March 2016. Kharkiv : SHEI “UBA”, 2016. 13.

ЗМІСТ

ВСТУП ……..……. 5

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ КОНТРОЛЮ В УПРАВЛІННІ СТАЛИМ РОЗВИТКОМ ПІДПРИЄМСТВ ……..…. 12

1.1 Концепція сталого розвитку як конструкція для визначення цілей та алгоритмів управління підприємством …….. 12

1.2 Контроль як функція менеджменту та його міждисциплінарний характер ……..... 25

1.3 Вплив сучасного стану контролю діяльності на впровадження концепції сталого розвитку на підприємствах ……..……... 41

Висновки до розділу 1 ……..…..... 55

РОЗДІЛ 2. РОЗРОБКА МЕХАНІЗМУ КОНТРОЛЮ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ, ЩО ВІДПОВІДАЄ СТАЛОМУ РОЗВИТКУ ……..….. 58

2.1 Соціальні аспекти стратегічного контролю в управлінні сталим розвитком підприємств ……..…… 58

2.2 Аналіз публічної фінансової звітності як основа операційного контролю наближення промислових підприємств до сталого розвитку……..…… 92

2.2.1 Вибірка підприємств, контрольні показники та алгоритми їх розрахунку …….... 92

2.2.2 Методи аналізу доданої вартості та ризиків неефективності ……...…..…… 115

2.2.3 Методи аналізу розрахунків підприємства з бюджетом за ПДВ …….. 132

Висновки до розділу 2 ……..……..… 144

РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ПРОЦЕССУ ПРИЙНЯТТЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ ЩОДО КОНТРОЛЮ НА БАЗІ КІЛЬКІСНИХ ОЦІНОК НАБЛИЖЕННЯ ДО СТАЛОГО РОЗВИТКУ МАШИНОБУДІВНИХ ПІДПРИЄМСТВ …..……..……...….. 152

3.1 Удосконалення процесу прийняття управлінських рішень з організації контролю, що відповідає SD: впровадження контролю доданої вартості та ризиків неефективності або маніпуляцій ……....…….. 152

3.2 Оптимізація методичне-інформаційного забезпечення організації контролю за показниками щодо персоналу і технологій в управлінні сталим розвитком підприємств ……...…….. 182

3.3 Удосконалення організації на підприємстві контролю розрахунків з бюджетом за ПДВ та за іншими податками в управлінні сталим розвитком ……...…….……..……..…….. 193

Висновки до розділу 3 …….…… 204

ВИСНОВКИ ……..……. 210

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ ……...….. 218

ДОДАТКИ …….. 245

Додаток А. Загальні характеристики за темою дослідження …… 246

Додаток В. Результати розрахунку та аналізу доданої вартості і ризиків неефективності ……...……..... 257

Додаток С. Показники наближення підприємств до сталого розвитку: щодо персоналу і технологій ……..…….…….. 299

Додаток D. Контрольні показники щодо розрахунків підприємств з бюджетом за податками ..…….. 301

ВСТУП

Представлена монографія створена в результаті проходження трирічної аспірантської програми НТУ «ХПІ» за спеціальністю 073 «Менеджмент» з галузі знань 07 «Управління та адміністрування», а також більш ніж 20-річного досвіду роботи автора в якості менеджера, головного бухгалтера, економіста, автора десятка публікацій у практичних фахових журналах України.

Актуальність теми дослідження. Проявом ефективності контролю діяльності є ефективність роботи підприємства, що визначає результативність національної економіки в цілому. Сьогодні в Україні на порядку денному безліч економічних проблем, таких як застаріле обладнання і технології: енерго- і матеріаломісткість вітчизняної продукції в середньому по економіці в 2-3 рази вищі, ніж в розвинених країнах; мала частка видів діяльності з високим ступенем переробки сировини (наприклад, частка обробної промисловості у ВВП країни в 2017 р. склала 21 %); збитковість близько чверті вітчизняних підприємств; низький ВВП на душу населення. До цього ж додаються інституційні проблеми, зокрема слабка правова система; падіння моралі; нерозвинений фондовий ринок; незріле громадянське суспільство, яке не в змозі побороти нечесну конкуренцію та інші. Ця ситуація потребує підвищення результативності контролю. Існують проблеми і у самому контролі: нечіткість цілей, інформаційна неузгодженість між суб'єктом контролю і стейкхолдерами; запозичена у розвинених країн Заходу нормативна база; слабкість внутрішнього контролю та контролю якості аудиту. Разом це актуалізує проблему удосконалення механізму контролю з врахуванням концепції *сталого розвитку* ***(далі – SD)***.

Розробкою концепції сталого розвитку, яка має тісний зв'язок з теорією систем та теорією стейкхолдерів, займалися відомі вчені Р. Акофф, Л. Берталанфі, В. І. Вернадський, Г. Дейли, П. Друкер, Р. Кейтс, Л. Г. Мельник, М. Портер, Е. Фрімен. Управлінню розвитком підприємств присвятили наукові праці українські вчені Н. С. Краснокутська, М. М. Новікова, Н. О. Кондратенко, І. М. Посохов, Н. В. Якименко-Терещенко, ін. Теорію, методологію та

організацію контролю та аудиту розробляли вітчизняні вчені Ф. Ф. Бутинець, Т. В. Давидюк, І. М. Дмитренко, М. Д. Корінько, Р. О. Костирко, В. Ф. Максимова, В. П. Пантелєєв, О. Ю. Редько та інші. Питанням контролінгу присвячені праці вчених С. Ю. Альошина, І. О. Григораш, В. А. Міщенко, Р. Саймонса, К. К. Софійчук, М. М. Стефаненко, С. Г. Фалько, Д. Хана, П. Хорват та ін. Суттєвий внесок у розвиток аналізу господарської діяльності та кількісних методів в менеджменті зробили вчені В. М. Геєць, А. Г. Гончарук, Є. В. Мних, І. Б. Олексів, А. Сігел, П. Г. Перерва, А. Д. Шеремет.

Відзначаючи цінність наукового доробку вчених, слід зауважити, що ряд практичних питань залишаються невирішеними та потребують подальшого дослідження. Насамперед це стосується неврахування контролем соціальних питань у зв'язку з економічними, низьких об'ємів виробництва та існування тіньового сектора в економіці, що потребує дослідження теорій управління, а також удосконалення аналітичного інструментарію *доданої вартості* ***(далі – ДВ)*** та ризиків.

Мета і завдання дослідження. Метою роботи є удосконалення та розробка теоретичних, методичних і організаційних положень щодо механізму *контролю діяльності підприємств* ***(далі – контролю)*** на базі концепції SD, які здатні підвищити результативність управління.

Відповідно до мети було сплановано та виконано такі завдання:

— здійснити структурно-змістовний аналіз концепції SD та з'ясувати її корисність для визначення цілей та алгоритмів управління підприємством;

— розкрити зміст контролю на підставі аналізу його міждисциплінарного характеру;

— оцінити вплив стану вітчизняного контролю діяльності на впровадження концепції SD на підприємствах та визначити пріоритетні напрямки удосконалення контролю;

— розробити механізм стратегічного контролю на базі концепції SD та сумісних з нею теорій управління;

— з’ясувати релевантну до теми дослідження ознаку для класифікації видів контролю;

— обґрунтувати вибір та розрахунок показників наближення промислового підприємства до SD на базі його публічної фінансової звітності;

— розробити методичний підхід до аналізу доданої вартості та ризиків неефективності промислових підприємств;

— обґрунтувати методи аналізу (контролю) розрахунків промислового підприємства з бюджетом за ПДВ;

— удосконалити процес прийняття на підприємстві управлінських рішень з організації контролю, що відповідає SD;

— з метою управління сталим розвитком надати рекомендації з впровадження на машинобудівних підприємствах контролю ДВ та ризиків неефективності або маніпуляцій;

— запропонувати методично-інформаційне забезпечення організації контролю за показниками щодо персоналу і технологій в управлінні сталим розвитком машинобудівних підприємств;

— надати рекомендації з організації на машинобудівних підприємствах контролю, що відповідає SD, за показниками щодо розрахунків з бюджетом за податками.

Об'єктом дослідження є процес контролю в управлінні сталим розвитком підприємств.

Предмет дослідження – це теоретико-методичні та практичні аспекти механізму контролю діяльності підприємств, що відповідає концепції сталого розвитку.

Методи дослідження. Отримані наукові результати базуються на використанні методів: логічного, системного, історичного, аналізу та синтезу – для дослідження концепції сталого розвитку, систематизації загальних засад контролю і законодавства, тлумачення деяких понять; діалектичного та гіпотетичного – для розробки механізму контролю; класифікації – для упорядкування видів контролю; макро- і мікропорівнянь – для удосконалення

методів розрахунку ДВ підприємств; дедуктивне-індуктивного методу – для використання даних по групі для аналізу окремого підприємства; бенчмаркінгу – для порівнянь українських і провідних західних компаній тієї ж галузі щодо розкриття інформації про витрати; економічного аналізу – для вивчення динаміки показників та пропорцій між операційними витратами; факторного аналізу – для формування уяви про переважний тип розвитку (екстенсивний або інтенсивний) та побудови ієрархії факторів якісних змін; математичного моделювання – для описання ризиків неефективності або участі у тіньових схемах і виокремлення підприємств підвищеного ризику; статистичного дисперсійного, кореляційного і кластерного видів аналізу – для верифікації математичних моделей ризиків неефективності або маніпуляцій.

Наукова новизна отриманих результатів полягає у такому:

Вперше:

— розроблено механізм стратегічного контролю, що сприяє SD, а саме визначено сукупність взаємозв'язків між, з одного боку, специфічними ролями контролю, які активізуються шляхом встановлення стратегічних цілей, завдань, індикаторів для моніторингу прогресу, можливих корегувальних дій, а, з другого боку, реалізацією певних соціально-економічних процесів, які є основою сталого розвитку, що створює базу для організації ефективного контролю на підприємстві, мотивуючи більшу кількість учасників господарських операцій до більш повного використання власного потенціалу;

— розроблено методичний підхід до контролю ДВ промислових підприємств через конструювання математичних моделей ризиків неефективності або участі у тіньових схемах на базі пропорцій між економічними елементами витрат і з врахуванням прибутку, які верифіковано статистичними методами дисперсійного, кореляційного та кластерного аналізів, що дозволяє покращити якість оцінки стану підприємства, виокремити найбільш ризикові з них та визначити напрямки поглиблення контролю;

удосконалено:

— процес прийняття на підприємстві управлінських рішень з організації контролю, що відповідає SD, відмінністю якого є послідовність впровадження стратегічного та операційного блоків контролю, а також використання кількісних оцінок наближення підприємства до SD, які розраховано суб'єктом громадянського економічного контролю на підставі публічної фінансової звітності і наукових методів аналізу та в результаті партнерства віднесено до альтернатив вирішення проблем розвитку підприємства, що підвищує якість управління, зменшуючи невизначеність і ризики;

— класифікацію видів контролю за новою ознакою та визначення громадянського економічного контролю, який відрізняється від підприємницького та державного видів найбільшою спрямованістю на інтереси розвитку, отже, відповідає за стратегічний підхід до організації контролю на підприємстві та інші спеціальні завдання, що, за умови врахування його рекомендацій в управлінських рішеннях підприємства, сприяє сталому розвитку;

— науковий підхід до сутності контролю, де враховано компліментарність в цій сфері спеціальностей «Менеджмент» і «Облік і оподаткування» та узагальнено ціль, об'єкти, завдання, контрольні дії і ефективність контролю в межах кожної з них та у спільному контексті, обґрунтовано принципову необхідність наукового синтезу для його організації, що становить базу цілісної концепції контролю, покращуючи його якість;

— методичний підхід до визначення ДВ промислового підприємства, який на відміну від наявних з'ясовує методи розрахунку через макро- і мікропорівняння (адитивні моделі ДВ), використовує його публічну фінансову звітність в якості джерела вихідних даних, діагностує і вирішує проблеми розкриття інформації та наближення до європейського регламенту, що надає можливість здійснювати контроль багатьох завдань SD;

— методичний підхід до контролю розрахунків промислового підприємства з бюджетом за ПДВ (експортним відшкодуванням), включаючи аналітичний інструмент, де базою обчислення податку є оборот з реалізації (експорт), та форми узагальнення релевантної інформації, що на відміну від існуючого,

дозволяє суб'єктам контролю спиратися на фінансову звітність, поповнюючи кількісну школу менеджменту;

набуло подальшого розвитку:

— визначення поняття «сталий розвиток підприємств», яке, на відміну від інших, базується на сукупності наукових положень концепції SD і з'ясованих зв'язках концепції з теоріями стейкхолдерів та систем, враховуючи академічне тлумачення релевантних термінів, що дозволяє осучаснити філософію управління та становить наукову базу для розробки механізму відповідного контролю;

— методичний підхід до визначення пріоритетних напрямків удосконалення контролю, особливими етапами якого є, по-перше, оцінка якості діючої нормативної бази контролю: її відповідності концепції SD та рівня дотримання законодавства, по-друге, оцінка стану реального контролю, що окреслює обмеження і критерії покращення механізму контролю у нерегламентованої площині з акцентом на залучення людського капіталу.

Практичне значення одержаних результатів. Одержані результати наукового дослідження мають практичне значення для організації стратегічного контролю на підприємствах усіх видів діяльності, операційного контролю на вітчизняних машинобудівних підприємствах, особливо тих, де виявлено певні ризики, а також для організації плідної взаємодії підприємств з суб'єктами громадянського контролю. Окремі результати доведено до рівня практичного використання. Запропоновані рекомендації щодо побудови якісної системи контролю з врахуванням авторських характеристик вітчизняного ринку машинобудування впроваджено для прийняття управлінських рішень ПАТ «Харківський машинобудівний завод «Світло шахтаря»; щодо методик розрахунку ДВ за витратами виробництва та ПДВ на базі синтетичних даних обліку і з використанням фінансової звітності підприємства – ТОВ Аудиторською фірмою «Контур»; методи аналізу показників соціальної відповідальності – ПП «Економічний аналітичний центр.

Результати дослідження використовуються у виконанні науково-дослідних тем кафедри економічного аналізу та обліку та у навчальному процесі НТУ «ХПІ» при викладенні дисциплін «Контроль і ревізія», «Аналіз господарської діяльності», «Стратегічний менеджмент».

Особистий внесок здобувача. Робота виконана самостійно. Усі теоретичні та методологічні підходи і пропозиції розроблено автором особисто, усі наукові результати отримано одноосібно. У роботі використано лише те власні ідеї здобувача, які стосуються контролю діяльності підприємств.

Апробація результатів та публікації. За результатами дослідження опубліковано 13 наукових праць. Основні положення роботи доповідалися та отримали ухвалу на 4-х Всеукраїнських та Міжнародних науково-практичних конференціях. Опубліковано 9 статей у наукових фахових виданнях, які включені до міжнародних наукометричних баз, у т.ч. 1 стаття – у науковому журналі Великої Британії (іншої держави), яка входить до Організації економічного співробітництва та розвитку ОЕСР, 1 стаття – у базі Scopus, квартиль Q2; 2 статті – у журналах НАНУ.

Структура та обсяг монографії. Праця складається з вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел (262 найменування на 27 сторінках), 6 додатків (на 70 сторінках). Загальний обсяг роботи становить 308 сторінок, з яких 217 сторінок основного тексту (включаючи 4 рисунки і 7 таблиць, які повністю займають площу сторінки), тобто 8,6 авторських аркушів. Монографія містить 25 рисунків, 62 таблиці (у т.ч. 23 рисунка і 44 таблиці в основній частині) та 35 формул. Усі рисунки і таблиці, які не містять спеціальних посилань, є власною розробкою автора.

РОЗДІЛ 1
ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ КОНТРОЛЮ В УПРАВЛІННІ СТАЛИМ РОЗВИТКОМ ПІДПРИЄМСТВ

1.1. Концепція сталого розвитку як конструкція для визначення цілей та алгоритмів управління підприємством

Контроль є підсистемою системи управління, формат якого визначається обраною стратегією. В рамках стратегії визначаються стратегічні цілі діяльності, що виступають основним орієнтиром як для системи управління, так і для її підсистеми – контролю. Загальнонауковою платформою для розробки стратегій розвитку різних соціальних груп, включаючи бізнес, може виступати концепція сталого розвитку, що користується великою довірою у світі та просувається під егідою ООН. Концепція створена з урахуванням кращих досягнень людської думки. Вивчення цілей і методів реалізації концепції сталого розвитку в рамках цілісної стратегії дозволяє простежити генезис підходів і, в кінцевому рахунку, краще зрозуміти висновки. Як наголошує один з відомих теоретиків менеджменту XX сторіччя американський вчений австрійського походження Пітер Друкер [144], саме правильне розуміння цілей багато в чому здатне забезпечити хороші результати системи управління, а також усієї діяльності. Тому зупинимось докладніше на розкритті сутності цієї концепції [80].

До проблеми обмеження природних ресурсів, що використовуються в економіці, вчені почали активно привертати увагу у другій половині XX сторіччя, у зв’язку з демографічним бумом. Багато років цю тему досліджує американський екологічний економіст Генріх Дейлі [21]. Він створює класифікацію природних ресурсів та пропонує використовувати відновлювальні джерела енергії замість невідновлювальних [19; 20]. Проблемі гармонії людини та природи присвячено праці українського вченого-натураліста та мислителя Володимира Вернадського [109]. У практику поняття *Sustainable Development – сталий розвиток (SD)* – ввійшло після схвалення

Генасамблеєю ООН у 1987 р. доповіді «Наше спільне майбутнє» Міжнародної комісії з навколишнього середовища, очолюваної норвезьким прем'єр-міністром пані Г. Х. Брунтланд. На базі цього поняття ґрунтується сучасна концепція сталого розвитку, прийнята у 1992 р. на Всесвітній конференції ООН з питань навколишнього середовища і розвитку в Ріо-де-Жанейро (Бразилія) – саміті Землі. У документах конференції ***сталий розвиток*** трактується як «розвиток, що задовольняє потреби сьогодення, але не ставить під загрозу спроможність майбутніх поколінь задовольняти свої власні потреби» [213].

У 2002 р. в Йоганнесбурзі (ЮАР) відбувся Всесвітній саміт зі сталого розвитку. На саміті було акцентовано увагу на тому, що поряд з екологічними проблемами не менш важливими є соціальні проблеми, такі як наркотики, організована злочинність, корупція, відсутність толерантності, іноземна окупація та ін. Практично відбувся перехід від еколого-економічної до соціо-еколого-економічної системи поглядів, при чому соціальний фактор став провідним.

У 2012 р. відбулася чергова Всесвітня конференція ООН з питань сталого розвитку в Ріо-де-Жанейро (Бразилія), отримавши назву «Ріо+20». На конференції було зроблено акцент на питаннях вимірювання досягнення проголошених цілей – тобто на індикаторах сталого розвитку, визначених окремо для кожної країни. Також на самітах розроблялися рамочні домовленості та програми дій, визначалася відповідальність окремих країн, у тому числі у вигляді фінансування.

Останніми роками відбулося безліч заходів щодо SD, які конкретизували затверджені на самітах домовленості у бік їх більш вірогідного виконання. Усі заходи супроводжуються збільшенням суспільної активності. У 2015 р. 193-ма державами-членами ООН, включаючи Україну, на саміті зі сталого розвитку в Нью-Йорку (США) було ухвалено загальні цілі сталого розвитку до 2030 р.

Розглянемо *основні положення концепції SD*, що включають цінності й принципи, які формують цілі; зацікавлених осіб або стейкхолдерів; методи досягнення цілей; індикатори та звітність [39; 26]. ***Ключовим принципом***

концепції є інтеграція соціальних, екологічних і економічних питань у всій їх деталізації в процесі прийняття рішень. Визнається необхідність економічного прогресу і, в той же час, захисту довгострокових цінностей. Соціальний аспект підтримує інтереси також наступних поколінь. У зв'язку з тим, що більш точний переклад з англійської ємного терміну SD означає розвиток, сталий завдяки постійній підтримки, виникає потреба розібратися, що потрібно підтримувати, а що розвивати.

Вчені дають обґрунтоване тлумачення: необхідно *підтримувати* планету Земля, навколишнє середовище та культуру (їх досягнення, унікальність і різноманітність); *розвивати* необхідно людину, суспільство, економіку. Вважається, що уряди повинні забезпечити, щоб забруднюючі навколишнє середовище суб'єкти несли певні витрати, в той же час загальні витрати на охорону навколишнього середовища інтернаціоналізовані, і тому розвинені країни несуть більшу відповідальність. Вирішенню всіх проблем сприяє ефективна участь громадян.

Цінностями є свобода, рівність, солідарність, толерантність, повага до природи, спільна розділена відповідальність. В області перетину соціальної та економічної площин ці цінності формують такі спільні ***цілі*** як справедливий розподіл, викорінення бідності, обмеження матеріального споживання, ефективне використання матеріалів й енергії, впровадження нових ресурсозберігаючих і маловідходних технологій, загальна початкова грамотність, збільшення тривалості життя, охорона гендерної рівності та прав корінних народів, зменшення конфліктів у суспільстві. Перелік цілей SD до 2030 р., ухвалених на Саміті-2015 у Нью-Йорку, розміщено на сайті ООН [195]: 1) подолання бідності; 2) подолання голоду; 3) міцне здоров'я; 4) якісна освіта; 5) гендерна рівність; 6) чиста вода та належні санітарні умови; 7) відновлювальна енергія; 8) гідна праця та економічне зростання; 9) інновації та інфраструктура; 10) зменшення нерівності; 11) сталий розвиток міст та спільнот; 12) відповідальне споживання; 13) боротьба зі зміною клімату;

14) збереження морських екосистем; 15) збереження екосистем суші; 16) мир та справедливість; 17) партнерство заради сталого розвитку.

Серед тих, ***кого стосується концепція***, названі уряд (держава), громадянське суспільство і бізнес – тобто всі верстви соціуму, включаючи окремих громадян і юридичних осіб, при цьому підкреслюється, що їх інтереси повинні бути об'єднані. Визнається, що заради досягнення цілей SD необхідно діяти.

До ***методів***, які наближають цінності SD, відносять ведення переговорів з усіма стейкхолдерами щодо досягнення робочого компромісу в області перетину інтересів. Практикою SD є розвиток різноманітних соціальних рухів у рамках неурядових організацій, на базі професійної діяльності та/або міжнародних ініціатив; зміцнення співпраці між різними суспільними групами (наприклад, держава і громадянське суспільство) і різними областями діяльності (наприклад, наука – виробництво, міждисциплінарна наука). Опонентами таких практик може виступити великий бізнес. За визначенням Роберта Кейтса з Гарвардського університету, SD можна розглядати як *соціальний рух*. Це не ринок, а людина в змозі відстежити виконання двох важливих правил SD: щоб видобуток природних ресурсів не перевищував їх природного відтворення і щоб обсяг забруднень не перевищував природної асиміляційної здатності природи [227]. Після Саміту-2015 кожною країною було розпочато процес адаптації Цілей сталого розвитку до 2030 р., на завершення якого для кожної цілі було розроблено *національні завдання та показники для їх моніторингу*, а також їх прогнозні значення на 2020, 2025 та 2030 роки.

На основі розглянутої концепції Міжнародний інститут SD розробив відповідну бізнес-стратегію в області сталого розвитку (соціальної відповідальності) [15]. Зупинимося на тих положеннях стратегії, які доповнюють, конкретизують вище наведені базові установки (табл. 1.1).

Таблиця 1.1. Особливості організації системи управління на платформі SD

<table>
<tr><td colspan="4">Основні відмінності</td></tr>
<tr><td colspan="4">Збільшення підзвітності нетрадиційним стейкхолдерам;
постійне удосконалення звітності з метою адекватного розкриття інформації;
важлива роль громадянського суспільства в цих процесах</td></tr>
<tr><td colspan="4">Відмінності щодо окремих питань: цілі</td></tr>
<tr><td colspan="4">Містять соціальний елемент у вигляді справедливого розподілу та
завдання економії ресурсів на всіх операційних стадіях</td></tr>
<tr><td>Організація</td><td>Планування</td><td>Контроль</td><td>Мотивація</td></tr>
<tr><td>В структурі підприємства виділяють особу, відповідальну за SD</td><td>Стратегічне планування включає консультації з найманим персоналом</td><td>Вимагає міждисциплінарну команду експертів: інженерів, аудиторів, вчених</td><td>Люди, що здійснили вагомий внесок у наближення SD, займають гідне місце в структурі компанії та в системі матеріальної винагороди</td></tr>
<tr><td colspan="4">Корпоративна культура</td></tr>
<tr><td colspan="4">Розширення участі найманих працівників;
спільна розподілена відповідальність усього персоналу;
адміністрація, включаючи директора, підзвітна колективу;
постійне удосконалення всіх і всього</td></tr>
</table>

Складено автором на підставі [15, 39, 26]

На противагу традиційному менеджменту, що вважає за краще зосередити більшість зусиль на самому підприємстві, в якості основних ***відмінностей*** цієї стратегії називаються *збільшення підзвітності нетрадиційним стейкхолдерам* (тобто громадянам) і постійне удосконалення звітності з метою адекватного розкриття інформації. Підкреслюється роль активного суспільства в цьому процесі [15]. Врахування інтересів широкого кола зацікавлених осіб є одним із способів мотивації персоналу і зміцнення репутації компанії на ринку капіталу. Стейкхолдерами, тобто зацікавленими сторонами, названі акціонери, кредитори, регуляторні органи, наймані працівники, покупці, постачальники та суспільство в цілому. Їх ідентифікація підприємством – це центральний компонент бізнес-стратегії SD. Необхідним є опис поточних і майбутніх інтересів стейкхолдерів з урахуванням змін, аналіз їх можливого позитивного і негативного впливу, а також включення цих очікувань до положень політики компанії.

Цілі підприємства повинні бути зрозумілими, простими і вимірюваними, містити соціальний елемент у вигляді справедливого розподілу, а також

завдання економії ресурсів на всіх операційних стадіях. Формулювання цілей – це відповідальність адміністрації.

Імплементація SD вимагає від підприємства змін організаційної структури, операційної практики та корпоративної культури в цілому. В *організаційній структурі* виділяють особу, відповідальну за SD. *Плани* діяльності складають на 3-5 років з щорічною деталізацією і вимірюваними цілями, включають джерела фінансування, в т.ч. на навчання і подолання бар'єрів, можливі пільги в оподаткуванні та кредитуванні. Стратегічне планування має проходити через консультації з найманим персоналом, а можливо, і з зовнішніми фахівцями. Система *мотивації і просування* орієнтується на цінності SD. Люди, що здійснили вагомий внесок в наближення SD, займають гідне місце в структурі компанії і в системі матеріальної винагороди.

Інформаційна ***система контролю*** налаштовується так, щоб постійно оцінювати досягнення обраних цілей. Моніторинг включає огляд звітності менеджерів середньої ланки, обхід робочих місць і спостереження за виконанням працівниками своїх обов'язків, адміністративні наради з метою пошуку напрямків покращання роботи підприємства. Для цього також проводять порівняння з вимогами чинного законодавства, технологічними нормами і бенчмаркінг. Контроль і моніторинг вимагають міждисциплінарної команди експертів: інженерів, аудиторів, можливо, вчених.

Корпоративну культуру необхідно розвивати шляхом розширення участі найманих працівників, постійного навчання та удосконалення, посилення позитивної поведінки, тобто публічної підтримки успіхів у наближенні до встановлених цілей та надання можливостей для подальшого розвитку. Всі керівники повинні розділяти цінності SD, на базі яких вони впроваджують політику, розподіляють відповідальність за SD і проводять загальний нагляд. Адміністрація, включаючи директора, повинна бути підзвітна колективу, що мотивує персонал працювати якісніше. Корисними є внутрішній управлінський оперативний *облік і звітність*. Серед зовнішніх звітів фінансова звітність продовжує бути фундаментальною компонентою інформації про підприємство,

хоча не містить усіх відомостей, наприклад про інвестиції в охорону навколишнього середовища і про соціальні питання. Деякі підприємства розкривають ці відомості добровільно в окремій частині своїх річних звітів. Цю позитивну практику варто розширювати.

Після розкриття сутності концепції SD перейдемо до її взаємозв'язку із різними науковими теоріями. Про те, що розробка концепції SD потребує системного підходу писав Генріх Дейлі [18]. Український економіст Леонід Мельник фундаментальною базою процесу розвитку вважає ***теорію систем***, чому присвячено багато робіт вченого, в яких він наводить аргументи з кількох наук: термодинаміки, біології, соціології, інформаційно-комп'ютерних технологій, економіки [178; 227]. Зупинімося детальніше на законах функціонування і розвитку систем, розкритих в рамках вище названої теорії, тому що їх покладено в основу механізмів управління системами.

Засновником загальної теорії систем, окремі поняття якої було сформульовано ще давньогрецькими вченими, вважають австрійського філософа біології Людвіга фон Берталанфі [95]. Її розвиток найбільш активно відбувався у другій половині XX століття. Основним завданням загальної теорії систем є уніфікація окремих галузей наукового знання за допомогою з'ясування того, яким чином закономірності, встановлені в обмежених областях, можуть бути зрозумілі як окремі випадки більш загальних закономірностей. В рамках загальної теорії систем розробляються загальні методологічні принципи дослідження систем і загальних для них об'єктів, таких як «вхід», «вихід», «мета», «взаємодія», «зворотний зв'язок», «процес», «функціонування», «розвиток» і інших. Ця теорія займається міждисциплінарними моделями, справедливими для різних областей науки і практики. Загальна теорія систем в широкому сенсі базується на таких науках як кібернетика і теорія ігор, теорія інформації та теорія прийняття рішень, теорія графів і топологія з теорією мереж, факторний аналіз. Прикладна частина теорії систем присвячена розробці методології для конкретних дисциплін на базі цих загальних теорій.

Згідно з визначенням, система – це будь-яка матеріально-енергетична або концептуальна сукупність взаємопов'язаних складових, об'єднаних прямими і зворотними зв'язками в деяку єдність; системне ціле володіє особливими здібностями, не властивими елементам системи і їх сумі; система забезпечує переважання внутрішніх зв'язків над зовнішніми [218]. Всі процеси функціонування і розвитку систем здійснюються на основі взаємодії ***трьох сутнісних засад: енергії (матерії), інформації та синергії.*** Енергія обумовлює здатність системи виконувати роботу, в тому числі змінювати або зберігати свої параметри під впливом зовнішнього середовища або своїх окремих частин. Інформація забезпечує здатність системи змінюватися у просторі і часі в чітко визначеному напрямку, за визначеними програмами, що дозволяє відтворювати певні стани системи. *Синергія* – це комунікації, що обумовлюють взаємодію окремих частин системи між собою, в результаті чого вони починають діяти як єдине ціле. Для цього необхідним є дотримання, як мінімум, двох умов [77]:

• окремі частини системи повинні реагувати на зміни у зовнішньому середовищі;

• окремі частини мають проявляти узгоджені (когерентні) дії, тобто, ніби домовляючись, синхронізувати свої зміни.

Саме синергія призводить до феномену системи, коли ціле більше суми окремих частин. Внутрішні цикли трансформації речовини (енергії) і інформації є *самоорганізацією системи*, яка є важливою для забезпечення стійкості.

Підприємство, людина, економіка в цілому і ноосфера – це відкриті квазістаціонарні системи. *Відкритість системи* означає, що вона здійснює метаболізм, тобто матеріально-енергетично-інформаційний обмін із зовнішнім навколишнім середовищем. Метаболізм служить джерелом надходження в систему вільної енергії (з космосу) і видалення з системи відходів життєдіяльності.

Стаціонарність системи означає, що вона здатна підтримувати стійку динамічну рівновагу – гомеостаз, який являє собою динамічну відносну

незмінність складу і властивостей. Він потрібен для підтримки необхідної різниці потенціалів між системою і зовнішнім середовищем, а також між окремими частинами системи. Система може існувати, підтримуючи певні параметри гомеостазу, які знаходяться в дуже вузьких інтервалах значень, що є наслідком квазістійкості [113].

Для підтримки гомеостазу система використовує *механізм негативного зворотного зв'язку*, який націлено на компенсацію впливу факторів зовнішнього середовища, і діє в напрямку, протилежному фактору, що впливає. Коли енергетичний баланс системи порушується і загальна витрата енергії системою стає більше або менше надходження в неї вільної енергії, система перебудовується, змінюючи параметри свого гомеостазу і свою структуру. Це досягається за допомогою механізму *позитивного зворотного зв'язку*. Реалізація одного й другого механізмів вимагає витрат вільної енергії.

Розвиток системи здійснюється завдяки взаємодії *трьох груп чинників – мінливості, спадковості, відбору*. Мінливість забезпечує виникнення випадкових, невизначених флуктуацій, тобто відхилень від рівноважного стану системи. Спадковість гарантує закономірність змін, що відбуваються. Вона визначається причинно-наслідковими зв'язками процесів, завдяки чому майбутнє набуває властивості залежати від минулого. Відбір здійснює селекцію найбільш ефективних станів (змін). Критерієм відбору є мінімізація ентропії системи. Це означає, що відбираються ті її стани, в яких система має максимальну інформативність, тобто здатність інформаційного управління процесами. Це приводить до мінімізації незворотного розсіювання (дисипації) енергії.

Зазначені фактори розвитку можуть реалізовуватися системою за допомогою *двох класів механізмів: адаптаційних і біфуркаційних*. Адаптаційні механізми реалізують функції мінливості, спадковості, відбору при збереженні характерних ознак існуючої системи, тобто в рамках одного й того ж біологічного організму, екосистеми, фірми, держави. Біфуркаційні (розгалужені) механізми реалізують зазначені функції на основі послідовної

зміни якісно нових станів системи, які втрачають конкретні ознаки своєї попередниці, хоча і зберігають з нею спадкові зв'язки. Такими процесами є зміна поколінь біологічних організмів, реструктуризація фірми, зміна типу економіки. Уривчастість і розгалуженість дозволяє системі відбирати новий більш ефективний стан. Цей механізм забезпечує незворотність перебігу процесів і таким чином закріплює зміни, що відбулися. Біфуркаційний механізм дозволяє різко збільшити темпи розвитку. У той же час в соціальних системах вибір відбувається за участю людини, що не виключає можливої помилки, аж до катастрофи.

Інформаційне закріплення змін, що відбулися, є завершальною ланкою кожного чергового циклу розвитку системи. Провідну роль в цьому відіграє *пам'ять* – здатність накопичувати, зберігати і відтворювати інформацію. Пам'ять дозволяє багаторазово відтворювати процеси життєдіяльності системи, фіксуючи найбільш ефективні стани і сприяючи їх подальшому вдосконаленню.

Всі перераховані вище властивості, засади і механізми функціонування систем формують необхідні і достатні умови для відтворення процесів еволюції, тобто для сталого розвитку, основні з яких відображено у таблиці 1.2.

Таблиця 1.2. Засоби підвищення сталості згідно з теорією систем

Через сутнісні засади функціонування систем, а саме завдяки:		
енергії (матерії)	інформації	синергії
Підвищення ефективності обміну як всередині системи, так і з зовнішнім середовищем, збільшення внутрішніх циклів самоорганізації, рівномірний розподіл (накопичення вільної енергії)	Збільшення впорядкованості на відтворювальний основі [258], зростання ймовірності реалізованого стану, вибір напрямку розвитку, забезпечення різноманіття видів (накопичення переробленої інформації)	Зростання кількості і узгодженості комунікативних зв'язків, зниження невизначеності їх результату

З урахуванням викладеного ми дійшли висновку про спадкоємність концепції SD і ***теорії стейкхолдерів***, до створення якої в 70-ті роки XX ст. здійснили великий внесок американські вчені Рассел Акофф [72], Едвард Фрімен [31; 34] та ін. Е. Фрімену належить авторство відповідного терміну. Ця

теорія, яка в тій чи іншій мірі покладена в основу багатьох бізнес-стратегій, при досягненні цілей діяльності організації слід брати до уваги *різноманітні інтереси різних зацікавлених сторін*. Всі стейкхолдери складають єдине різноманітне ціле, рівнодіюча інтересів частин якого визначає траєкторію розвитку організації. Р. Акофф до традиційних стейкхолдерів додає майбутні покоління. На його думку, менеджери не повинні приймати рішень, які обмежать сферу вибору нових поколінь в майбутньому. Вважаючи організацію відкритою системою, він був переконаний, що багато соціальних проблем можна подолати, якщо перелаштувати основні інститути та налагодити ефективну взаємодію зацікавлених осіб в системі [72]. Управління підприємством, при якому інтереси різних сторін не обмежуються, Пост, Престон і Сакс назвали *корпоративною соціальною відповідальністю* [56]. Однак на практиці продовжують зустрічатися протиріччя: деякі базові цінності суспільства і бізнесу розрізняються. Для вирішення цієї суперечності Майкл Портер і Макс Креймер розробили концепцію *спільних цінностей*, згідно з якою пропонується створювати ситуаційні коаліції, що дозволяють одночасно отримувати соціальну користь і економічну вигоду від понесених витрат, і займатися цим на постійній основі. Автори вважають спільні цінності «особливим ключем, який відкриває двері для наступної хвилі адекватних інновацій та економічного зростання, що швидше за все знаходиться в руках бізнесу, ніж у держави або соціуму» [52]. В таблиці 1.3 зведено основні положення розглянутих теорій.

Додамо, що деякі науковці з’ясували зв'язок концепції SD ще й з концепціями інформаційного суспільства та економіки знань, що також є корисним для наближення до сталого розвитку [189]. Зарубіжні та вітчизняні вчені продовжують поглиблювати наукові підходи до сутності сталого розвитку [53; 99; 179]. Описані теорії сьогодні служать базою для подальших досліджень управління розвитком підприємств [46, 50, 80, 156, 164-166, 186, 192, 193, 198, 209, 242, 260-262].

Таблиця 1.3 Теоретична база концепції SD (основні положення)

<table>
<tr><th colspan="2">Концепція сталого розвитку

Зміцнення базових цінностей, розширення соціальної бази удосконалень, партнерство</th></tr>
<tr><th>Теорія систем</th><th>Теорія стейкхолдерів</th></tr>
<tr><td>Підприємство, економіка, людина та суспільство – це відкриті стаціонарні системи</td><td rowspan="2">Для досягнення цілей підприємству потрібно враховувати різноманітні інтереси зацікавлених сторін</td></tr>
<tr><td>Розвиток систем здійснюється на основі взаємодії трьох сутнісних засад: енергії (матерії), інформації та синергії</td></tr>
<tr><td>Внутрішні цикли трансформації матерії (енергії) та інформації є самоорганізацією системи, важливої для забезпечення її стійкості</td><td rowspan="4">Корпоративна соціальна відповідальність не дозволяє порушувати інтереси сторін

Спільні цінності дозволяють одночасно отримувати соціальну користь і економічну вигоду</td></tr>
<tr><td>Взаємодія з зовнішнім середовищем відбувається через механізми негативного і позитивного зворотного зв’язку</td></tr>
<tr><td>Розвиток системи здійснюється завдяки взаємодії трьох груп чинників – мінливості, спадковості, відбору</td></tr>
<tr><td>Фактори розвитку реалізуються системою за допомогою двох класів механізмів: адаптаційних і біфуркаційних</td></tr>
</table>

Тепер врахуємо тлумачення ще двох термінів. Згідно з академічними словниками *«розвиток»* – це поступальний рух, еволюція, перехід від одного стану до іншого; розвиток протиставляється «творінню», «вибуху», появи з нічого, що передбачають раптове, за одну мить, заміщення наявних об’єктів абсолютно новими [232]; розвиток – це процес закономірної зміни, переходу з одного стану в інший, більш досконалий; перехід від старого якісного стану до нового, від простого до складного, від нижчого до вищого [191].

За твердженням М. Мескону, *«організація»* – це як мінімум дві людини, які навмисно працюють разом для досягнення спільної цілі [182], тобто менеджмент наголошує на тому, що головною рушійною силою підприємства є люди.

Спираючись на вищенаведений літературний огляд, насамперед, з англомовних джерел, у т.ч. дослідження Міжнародного Інституту Сталого Розвитку (Канада) [15], Гарвардського університету [39] та університету Флориди [26] (США), документи ООН, яка курирує впровадження SD у світі [213], а також вище наведені труди вчених стосовно споріднених теорій,

сформулюємо авторське визначення поняття. *Сталий розвиток підприємств – це поступальні зміни, перехід, насамперед, свідомості людей, як головної рушійної сили організації, від старого якісного стану до нового більш досконалого, базовими цінностями якого є повага до природи і культури та спільна розділена відповідальність, що здебільшого обумовлює аналогічні зміни у різних соціальних групах та видах економічної діяльності та їх суб'єктів, проявом чого є як висока ефективність діяльності, так і гідні умови праці, і збереження навколишнього середовища. Відновлюваність цього руху досягається завдяки системному дотриманню ключового принципу: інтеграції соціальних, екологічних і економічних питань в прийнятті управлінських рішень, а також спрямованості на цілі, які формують на базі цінностей, та поширенням різних видів партнерства.*

На завершення ми провели огляд дисертацій вітчизняних вчених за темою сталого розвитку [137, 235, 76, 169, 237, 256, 221] (див. дод. А, табл. А1). Пріоритетами цих досліджень є технологічна модернізація, раціональне використання ресурсів, контролінг фінансово-економічної діяльності та ефективність виробництва, гідні умови праці, моральні якості персоналу, охорона навколишнього середовища, корпоративна соціальна відповідальність, узгодження інтересів стейкхолдерів та їх врахування у цілях розвитку підприємства, прозорість бізнесу, поінформованість громадян, внесок вишив у створення і практичне втілення нових знань, інституційні умови діяльності, що перетинається з нашим дослідженням. Аналізуючи розкриту вченими сутність поняття сталого розвитку, зауважимо, що наше тлумачення більш тісно корелює з сукупністю наукових положень відповідної концепції, роблячи акцент на поглибленні свідомості людей, тобто на розвитку головної рушійної сили організації, що є корисним у контексті вітчизняного менеджменту.

Таким чином, завдання до цього підрозділу щодо аналізу концепції SD виконано та отримано результат з науковою новизною, що дозволяє осучаснити філософію управління та становить наукову базу для розробки механізму відповідного контролю.

1.2. Контроль як функція менеджменту та його міждисциплінарний характер

Згідно з тлумачним словником управляти – означає спрямовувати хід подій, керувати діями людей [191]. Тобто *управління* в широкому сенсі – це вплив керуючої системи на керовану. Забезпечити ефективність цього процесу за допомогою механізмів прямого і зворотного зв'язку покликаний *контроль*, який є підсистемою системи управління [102]. По суті, контроль – це перевірка, а також спостереження заради перевірки. Класик менеджменту Майкл Мескон дає такі визначення: «*Управління - це* процес планування, організації, мотивації та контролю, який є необхідний для того, щоб сформувати та досягнути цілі підприємства ... У свою черга, *контроль - це* процес забезпечення того, що підприємство дійсно досягає своїх цілей» [182].

Контроль займає особливе *місце в системі управління*, тому що саме йому належить роль координатора та інтегратора всіх його підсистем, а також творця єдиної інформаційної бази. Результати контролю служать основою для планування, побудови організаційної структури та мотивації персоналу. Тобто грамотно організований контроль є умовою для отримання синергетичного ефекту. Саме підсистема контролю акумулює імпульси внутрішнього (в рамках підприємства) і зовнішнього впливу, грамотна обробка яких дозволяє прийняти оптимальні управлінські рішення [223; 194; 239]. Модель системи управління та її підсистеми контролю зображена на рис. 1.1 [79]. Як бачимо, на додаток до традиційного розуміння контролю, як сукупності обліку, моніторингу і аналізу, менеджмент розглядає контроль як *частину стратегії бізнесу*. Найбільш тісний зв’язок встановлюють між контролем і плануванням.

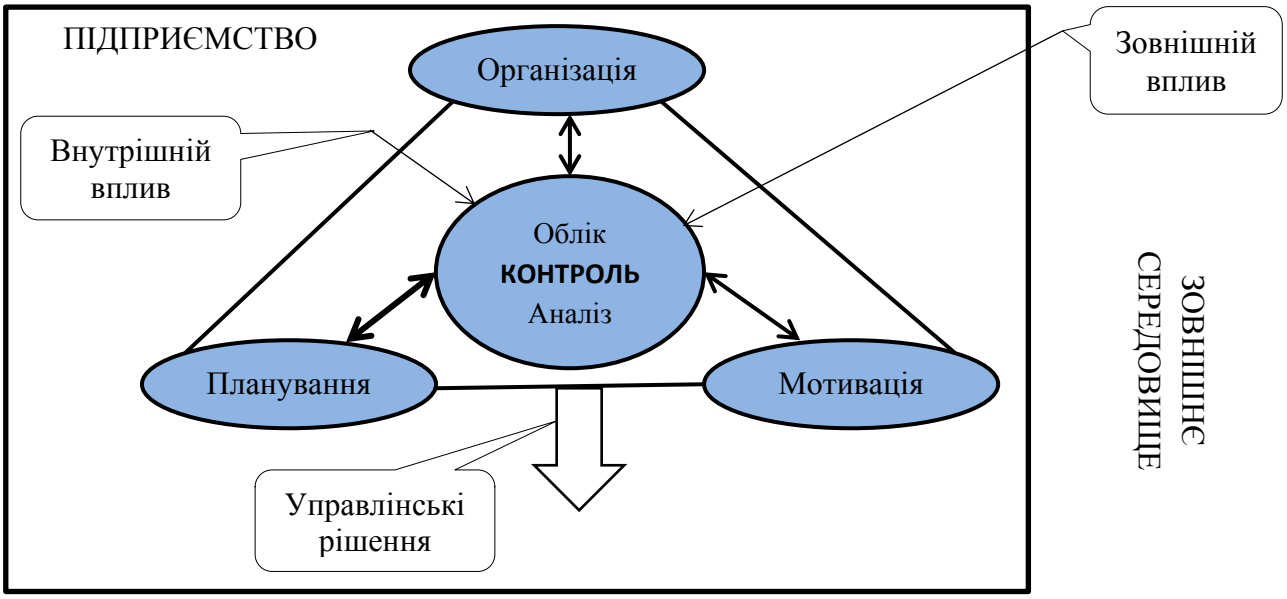


Рис. 1.1. Модель системи управління підприємством та її підсистеми контролю
Розроблено автором на підставі [223, 239]

Головними завданнями контролю є пошук помилок та зловживань, виявлення їх причин та розробка шляхів їх уникнення у майбутньому, а з другого боку, – виявлення та поширення позитивного досвіду [155; 252].

За М. Месконом, о*сновними етапами* контролю є встановлення стандартів (цілей і контрольних показників), вибір об’єктів контролю, порівняння фактичних результатів та стандартів, реакція на результати контролю. Якщо відхилення від планових показників несуттєві, тобто цілі в значній мірі досягнуті, то коригувальні дії не роблять. Якщо розбіжності значні, потрібно знайти масштаби відхилень і встановити причини їхнього виникнення, а потім коригувати або деякі внутрішні змінні системи (наприклад, дисципліну, кваліфікацію персоналу з метою підвищення продуктивності та якості праці), або змінювати стандарти (наприклад, зменшити планову виручку). Потрібно спостерігати за реакцією на вжиті заходи, щоб оцінити оптимальність прийнятого раніше управлінського рішення [182].

За часом здійснення розрізняють попередній (розробка та запровадження політики та правил щодо ресурсів), поточний (з боку керівника до підлеглого безпосередньо у процесі виконання робіт) та завершальний контроль (після виконання робіт) [182, 180, 252].

Як йшлося вище, процес контролю включає етап *визначення цілей контролю*, як у відповідності до цілей підприємства, що встановлюються системою управління, так і в об'ємі перевірки правильності встановлення останніх. Тому ту доречно розглянути різні підходи до цілевстановлення: реактивний підхід дозволяє описати рутинні завдання або визначити моделі поведінки за умов виникнення кризових ситуацій; проактивне цілевстановлення спрямоване на пошук нових можливостей розвитку організації та має довгострокову орієнтацію, саме цей підхід дає конкурентні переваги компанії.

Сучасна технологія визначення цілей має назву *SMART- технології* [25; 44; 103]. Це назва цікава тим, що має сенс як ціле словосполучення, яке сприяє її запам'ятовуванню – «розумна технологія», а також є абревіатурою англійських слів *specific, measurable, achievable, relevant, time-bound* – конкретна, вимірювана, досяжна, що має відношення, обмежена в часі. Вважається, що відповідність завдань наведеним критеріям значно збільшує ймовірність їх виконання та досягнення загальної мети. Дж. Доран (1981) вважається автором цього терміну, у якому з часом змінювався перелік англійських слів та уточнювався загальний зміст, тому тут йдеться про сучасне тлумачення. Поняття *specific* означає, що ціль має бути не загальна, а конкретна (не двояка). Для цього рекомендують відповісти на такі питання: що, хто, навіщо і де мають зробити та які вимоги й обмеження треба мати на увазі, щоб досягнути мети (п'ять W: what, who, why, where, what requirements)? Поняття *measurable* означає, що наближення до цілі треба заміряти кількісними індикаторами, це підтримує тонус виконавців та підштовхує їх рухатися вперед. Поняття *achievable* означає, що ціль має бути досяжна, що є реалістичним, коли бажання лідера, команди та підприємства в цілому відповідають їх можливостям, при цьому вітаються досить амбітні наміри, які збуджують інтереси людей щодо самореалізації. За певних обставин, наприклад, зовнішніх, ціль має бути відкоригована. Поняття *relevant* означає, що цілі кожної ланки мають бути співставні зі стратегією й місією підприємства та між собою, тобто добре, коли рух до однієї цілі сприяє досягненню іншої або не перешкоджає їй. Поняття

time-bound означає, що досягнення кожного пункту на шляху до цілі має бути визначено у часі, тобто доцільно складати план-графіки виконання робіт, які затверджуються керівництвом. Важливо пам’ятати, що цілі конкретизуються зверху-вниз, а виконуються знизу-вверх.

Також допомагає здійснити встановлення цілей *4CF–метод* [180]. Згідно з ним цілі мають відповідати вимогам ясності (clarity), трудності (challenge), складності (complexity), відданості (commitment), зворотного зв’язку (feedback). Вимога *ясності* збігається зі specific у SMART-технології. *Трудність* – досягнення цілі має сприйматися як певний виклик наявним компетенціям. За таких умов набутий новий досвід вирішення проблем стає основою мотивації. Разом з тим, виконання такої вимоги суттєво залежить від співвідношення між характером викликів і впевненістю у їх подоланні. *Складність* – досягнення цілі потребує виконання безлічі різноманітних завдань, що викликає підвищення продуктивності. *Відданість* – обрані цілі є значущими для співробітників. Якщо в організації відсутнє розуміння важливості тих чи інших завдань, то мотивація та якість їх виконання будуть низькими. Вимога *зворотного зв’язку* потребує постійного моніторингу досягнення цілей.

Розгляд контролю у тісному зв’язку з іншими функціями управління, особливо з плануванням, називають *контролінгом.* Цей підхід був поширеним певний період часу, тому звернемо на нього увагу. Дослідженню теоретичних основ контролінгу в системі управління підприємством присвячено роботи зарубіжних вчених А. Дайле, Р. Манн, С. Фалько, Д. Хан, П. Хорват, а також вітчизняних науковців С. Альошина, І. Григораш, В. Міщенко, В. Прохорової, К. Софійчук, М. Стефаненко та ін.

Контролінг здійснюється відповідно до певних *принципів* [233; 74; 246; 130], а саме: цілеспрямованості, тобто розгляду цілей діяльності як вихідних елементів для побудови системи контролінгу; стратегічної орієнтації, тобто врахування альтернативних варіантів; адаптивності, тобто балансу зовнішніх і внутрішніх можливостей розвитку; синергії, тобто наявності нових властивостей у системи порівняно з її елементами (два останніх принципи

обумовлюють *головний принцип сучасного економічного контролю – розмежування його з власністю*); самоорганізації, тобто самостійної підтримки умов функціонування; ефективності, тобто оптимізації витрат; багатофункціональності елементів; обґрунтованості, тобто наявності легітимних нормативів; документування, тобто опису контрольних дій та їх результатів; безперервності, тобто постійного моніторингу контрольних показників та оновлення аналітичної інформації, до речі контроль у вузькому сенсі – це саме моніторинг; прогресивності, тобто використання останніх наукових розробок; перспективності, тобто урахування перспектив розвитку.

В межах управління розвитком підприємства контролінг повинен забезпечити виконання таких *функцій* [128; 175; 184; 226] як *функція цілевстановлення,* тобто перевірка того, що стратегічні цілі фірми відповідають її місії, цінностям та балансу інтересів різних стейкхолдерів; *функція планування,* тобто інформаційна підтримка та координація складання стратегічних та оперативних планів, каскадування цілей зверху вниз; *координаційна функція,* тобто підготовка (в т.ч. документування) та розподіл інформації між користувачами, способи передачі інформації, запобігання дублюванню посадових обов’язків, моніторинг посадових комунікацій, сприяння поширенню позитивних ініціатив по горизонталі та знизу вверх, вивчення зацікавленості стейкхолдеров; *методична,* тобто вибір системи показників й розробка методології обліку, формування звітності та планування; безпосередньо *облікова функція,* тобто облік вихідних даних [214]; *контрольна функція,* тобто моніторинг показників досягнення цілей, виявлення відхилень або резервів, фіксація впливу зовнішнього середовища, робота на випередження, розробка контрольних процедур та коригувальних дій; *аналітична функція,* тобто аналіз причин відхилень та надання рекомендацій щодо їх усунення, підбір та удосконалення методів аналізу, аналіз внутрішніх та зовнішніх імпульсів; *функція інформаційного забезпечення процесу прийняття рішень,* тобто надання релевантної зведеної інформації керівництву,

розробка альтернативних управлінських рішень та напрацювання нового знання про підприємство [216; 224; 253; 143].

Залежно від того, яким функціям приділяється найбільша увага, сформувалося кілька моделей контролінгу [92; 124]:

1. Перша група [135; 174; 7] орієнтована на *облік витрат* з метою отримання запланованого рівня доходу (прибутку або доданої вартості) і спирається на аналіз фінансових показників.

2. Друга група [250] орієнтована на створення *інформаційного забезпечення* окремих підсистем управління та менеджменту в цілому. В рамках цього підходу широко використовують не тільки фінансові, а й натуральні показники, зростає інструментарій управлінського обліку. Крім ресурсів до об'єктів контролю відносять терміни виконання замовлень, альтернативну вигоду та підприємницькі ризики.

3. Третя група [158; 244] орієнтована на *координацію і інтеграцію* всередині й між підсистемами управління, а також із зовнішнім середовищем, причому первинну координацію бізнес-операцій здійснює система управління. Відбувається узгодження процесів стратегічного і оперативного управління, що вимагає каскадування цілей компанії зверху вниз, тобто створення дерева цілей для кожної ланки менеджерів. До об'єктів контролю додатково відносять моніторинг службових комунікацій і ступінь зацікавленості стейкхолдерів.

4. Четверта група концепцій [108] орієнтована на забезпечення *раціонального управління*, оптимальне рішення проблем менеджменту на основі когнітивного підходу і, в певній мірі, є конгломератом трьох попередніх груп. Кожній концепції контролінгу відповідає певний набір інструментів. Залежно від обраної стратегії, пріоритету цілей, стадії розвитку компанії та її можливостей вибирають ту чи іншу концепцію контролінгу, яка зі зміною перерахованих факторів може бути замінена на іншу.

Стратегічний менеджмент розглядає підприємство як систему, що включає кілька підсистем [100]: фінанси, виробництво (бізнес-процеси), маркетинг, кадри, менеджмент, інвестиційно-інноваційну діяльність. У кожній з цих

підсистем наводять традиційні функції контролінгу: визначення цілей, планування, облік, контроль, аналіз та коригування стратегії [196; 243]. Якщо розглядають лише одну з підсистем, то говорять про *функціональний контролінг*, наприклад, виробництва, який зосереджується на аналізі витрат, ефективності використання ресурсів, якості продукції, строках виконання заказів [187]; маркетинговий контролінг включає оцінку конкурентоспроможності продукції та аналіз витрат на збут [138]; контролінг інновацій [74] виконує завдання технологічного переозброєння підприємства; контролінг проектів [255] – ефективне виконання специфічного заказу та ін.

Історично контроль господарської діяльності виник в межах бухгалтерського обліку. Це не дивно, адже саме система бухгалтерського обліку дозволяє відстежити фактичний рух активів і зобов'язань, витрат і доходів підприємства, формування фінансового результату, які є об'єктами контролю. Слово контроль, в перекладі з французької мови, означає список, що ведеться в двох примірниках (*contrerôle*) і походить від латинських слів contra – проти і rotulus – сувій. Це визначення пояснюється тим, що об’єктивність інформації про стан речей суттєво підвищується за умов врахування різних точок зору. Однією з першочергових задач контролю є порівнювання фактичних і планових результатів діяльності. Система бухгалтерського обліку є основним інформаційним джерелом для забезпечення фінансового контролю, а пов’язана з нею система управлінського обліку – контролю витрат за центрами виникнення та центрами відповідальності, тобто бюджетування, яке детальніше вивчається в межах дисципліни контролінгу.

Існуюча в Україні система контролю діяльності підприємств складається з внутрішньогосподарського контролю, незалежного аудиту і державного контролю. Різновидом внутрішньогосподарського контролю є корпоративний контроль акціонерних товариств. Державний контроль проводиться у вигляді фінансово-господарського контролю підприємств державного сектора, стратегічного аудиту з боку профільних міністерств, податкового контролю,

контролю трудового законодавства, екологічного контролю та ін. В цьому пункті мова піде про спільні загальні засади контролю.

Дослідженню питань контролю присвячено праці таких вчених як Д. О. Баюра, Ф. Ф. Бутинець, Т. В. Давидюк, І. М. Дмитренко, Н. І. Дорош, Т. О. Каменська, М. Д. Корінько, Р. О. Костирко, В. Ф. Максимова, М. В. Мурашко, В. П. Пантелєєв, О. А. Петрик, О. Ю. Редько та інші.

Концепція контролю включає цілі, загальні постулати, методологію, організацію процесу і його розвиток. До елементів контролю відносять суб'єкти, об'єкти та контрольні дії. Контроль починається з визначення цілей, від яких багато в чому залежать і його результати. Цілі часто сформульовані вже у визначенні терміну «контроль», тому наведемо деякі з них.

Мурашко М. В.: «Внутрішній контроль є системою постійного спостереження за ефективністю діяльності підприємств, збереженням і ефективністю використання цінностей і коштів, доцільністю і вірогідністю операцій та процесів» [188].

Корінько М. Д.: «Внутрішній контроль – це система заходів, визначених керівництвом підприємства та здійснюваних на підприємстві з метою найбільш ефективного виконання усіма працівниками своїх обов'язків щодо забезпечення та здійснення господарських операцій» [160].

Пантелеєв В. П.: «Контроль – це процес забезпечення досягнення підприємством встановлених цілей, у ньому зацікавлені не тільки його власники та керівництво, але й працівники і суспільство в цілому… Ціль контролю – задовольнити потреби суспільства в ефективному управлінні підприємством та забезпечити відповідність нормативній базі» [201].

*Редько О. Ю.: «*Завдання внутрішнього аудиту це – прогнозування та виявлення ризиків бізнесу; моніторинг ефективності управління бізнес-процесами; попередження шахрайства персоналу; ефективність використання капіталу» [217].

Порівняємо тлумачення контролю в межах наукових спеціальностей «Менеджмент» (дисципліна «Контролінг») та «Облік і оподаткування»

(дисципліни «Контроль», «Аудит»). Як бачимо, з обох підходів виявлено однаковий погляд на загальну ціль контролю як на процес забезпечення досягнення підприємством встановлених цілей. Щодо завдань контролю, то вони формулюються досить широко – це розробка і дотримання нормативів, забезпечення ефективності діяльності підприємства в інтересах всього суспільства, насамперед, завдяки обліку та аналізу витрат, прогнозування та виявлення ризиків (дисципліни «Контроль», «Аудит»); а також визначення цілей контролю, забезпечення координації та інтеграції різних функцій управління та підсистем підприємства, розробка варіантів корегувальних дій як основа для прийняття управлінських рішень (дисципліна «Контролінг»). Вочевидь, згадувані спеціальності перетинаються і взаємно доповнюють одна одну у сфері контролю. Деякі автори роблять акцент на тому, що вирішальною умовою успішного функціонування відповідних служб є відсутність протиріч цілей підприємства, системи управління і підсистеми контролю, суб'єктів та об’єктів контролю [173].

Провідну роль в реалізації обраної концепції відіграють *постулати* контролю, визначені в монографії В. Пантелєєва «Внутрішньогосподарський контроль» [201]. *Загальні* положення підкреслюють головну ціль контролю допомагати підприємству досягти власних цілей, основні властивості контролю (регулярність, ефективність, превентивне спрямування), права власника призначати суб’єктів контролю та наділяти їх повноваженнями, обов’язок адміністрації затверджувати політику щодо контролю. Постулати контролю *з методології* передбачають розгляд його як системи, обґрунтування методів, виходячи з властивостей об’єктів, обов’язковість реакції у відповідь на порушення правил, збалансованість векторів контрольних дій, обов’язкове охоплення контролем всіх об’єктів контролю і всіх ланок управління, самостійний вибір власником форм контролю згідно з законодавством: безпосередньо учасниками, або через Наглядову раду, або шляхом найму зовнішнього аудитора. Постулати щодо *організації контролю* передбачають координацію контрольних дій, необхідність суб’єктам контролю дотримуватись

певних професійних засад та етичних норм, презумпцію невинуватості, зіткнення інтересів сторін, використання висновків контролю у мотивації працівників, відповідність організації та методології. Постулати контролю *щодо розвитку* визначають пріоритети здійснення контролю у напрямках більшого задоволення інтересів суспільства, застосування перспективних методів контролю. Резюмуючи, підкреслимо принциповість наявності контрольних повноважень; контролю наявності та дотримання внутрішніх норм, нормативів та стандартів та діючого законодавства, а також спрямованість контролю на кінцевий результат.

Суб'єктами контролю діяльності підприємства є їх власники, керівники; робітники спеціальних підрозділів, що отримали контрольні повноваження від керівництва: служби внутрішньогосподарського контролю і внутрішнього аудиту, аудиторський комітет акціонерного товариства, незалежний аудитор (аудиторська фірма); державні контролюючі органи; громадянське суспільство. До основних *об'єктів* контролю відносять активи, доходи і витрати, ефективність діяльності, системи обліку і управління загалом [201]. В узагальненому виді об'єкти контролю класифікують таким чином: система бізнес-процесів, система обліку та звітності, система внутрішньо-корпоративного контролю, система управління бізнес-ризиками, система корпоративного управління [151; 153]. Ще один погляд на об'єкти контролю охоплює ресурси, процеси, результати, власний капітал і зобов'язання стосовно окремо операційної, фінансової та інвестиційної діяльності. В свою чергу ризики поділяють на виробничі, комерційні, фінансові та валютні, причому розмір очікуваних вигід пов'язаний з ризиками різного ступеня [159; 162]. Як бачимо, в межах спеціальності «Облік і оподаткування» погляди на об'єкти контролю зміщуються у бік ризиків, а в межах спеціальності «Менеджмент» – у бік системи управління, включаючи стратегічні варіанти розвитку. Вочевидь, обидва підходи є корисними для підприємства.

До основних *контрольних процедур* належать незалежна перевірка виконання завдань; застосування попереднього, поточного, наступного

контролю та контролю за критичними (ключовими) точками; контроль документів та фактичного стану об'єктів; відокремлення заходів щодо контролю, здійснюваного окремими підрозділами, тобто технологічного, правового, контролю персоналу, бухгалтерського, фінансово-економічного, адміністративного контролю та внутрішнього аудиту; проведення розслідувань виконання службових повноважень; створення схем контролю типових операцій та системи внутрішньої звітності. Виглядає корисним групування процедур контролю за об'єктами (приклади див. в табл. 1.4).

Таблиця 1.4. Групування процедур контролю за деякими об'єктами

Об'єкт контролю	Джерело інформації	Контрольні дії
Активи (майно)	Прибуткові накладні, акти на списання, інвентаризаційні описи, банківські виписки та ін.	Інвентаризація власними силами та за участю зовнішнього аудитору, аналіз, ін.
Доходи	Договори, видаткові накладні та акти, банківські та касові документи, звіт про фінансові результати, ін.	Контрольна закупка, експертна оцінка, аналіз, прогнозування доходів та ін.
Витрати	Натуральні норми витрат, кошториси прямих витрат на матеріали та на оплату праці, калькуляції, ін.	Контроль дій персоналу і норм витрат, порівняння з даними по галузі, аналіз та ін.
Система бухгалтерського обліку	Наказ про облікову політику, графік документообігу, накази щодо інвентаризації, регістри обліку, посадові інструкції, ін.	Зіставлення даних первісних документів і облікових регістрів та звітності, спостереження, аналіз та ін.
Ефективність діяльності	Технологічні карти, плани виробництва, плани збуту, бюджет руху коштів та звіт ф. №3, структура підприємства, посадові інструкції, ін.	Технологічний контроль, контрольний запуск сировини та матеріалів, сертифікація якості продукції, аналіз та ін.

Ранжируючи *засади організації* контролю, деякі науковці на перше місце ставлять відношення до контролю працівників підприємства, дотримання працівниками етичних цінностей, їх компетентність, а вже потім відношення керівництва до функціонування контролю, впроваджену власниками політику. З метою підвищення зацікавленості персоналу у контролі пропонується більш відповідальне відношення до своїх обов'язків керівництва, наприклад, більш ретельне дотримання умов колективного договору [105]. Тобто підкреслюється потенціал контролю, що ховається у його демократичному характері. На

великих підприємствах потрібна узгодженість роботи різних органів і рівнів управління й контролю. На середніх підприємствах потрібний розумний компроміс між розподілом повноважень серед структурних підрозділів та відносно нескладною структурою управління та зменшенням витрат на службу контролю. На малих підприємствах найважливим аспектом контролю є компетентність персоналу та активна участь в операціях власника.

Обмеження контролю пов'язані, по-перше, з його міждисциплінарним характером, тобто складністю цього процесу. По-друге, центральною ланкою економіки є людина, якій притаманна властивість помилятися та мати власну думку, а також прагнути до зиску. Внутрішній контроль може бути порушено за змовою між співробітниками або під тиском з боку вищого керівництва. Ще одним обмеженням є трудомісткість суцільного контролю. Саме ці питання пояснюють існування *ієрархії контролю*, коли ті ж самі ключові об'єкти можуть незалежно перевірятися декількома суб'єктами контролю. Кожне підприємство має віднайти власний баланс на шляху «досягнення цілей – ризики – контроль» [163].

Узагальнюючи тематичний огляд літератури, зробимо висновок про те, що сьогодні під механізмом контролю у вітчизняному науковому просторі мають на увазі визначення принципів і постулатів контролю, його функцій і завдань, задіяння всіх елементів контролю у вигляді суб'єктів та контрольних дій, що відповідають обраним об'єктам. Проте зауважимо, що ці підходи зберігаються з часів командно-адміністративної системи, яка і забезпечувала реалізацію описаного механізму та була його невід'ємною складовою. В ринкових же умовах для активізації економічної діяльності слід приділяти значну увагу людському фактору та розглядати економічні питання у зв'язку з соціальними, що повинно відобразитися на механізмі контролю.

Сучасна іноземна концепція внутрішнього контролю отримала назву **COSO** на честь спонсорської організації The Committee of Sponsoring Organizations of the Tread way Commission [38]. Саме ця концепція покладена в основу міжнародних сучасних нормативів щодо контролю. COSO містить

кілька *основних положень:* внутрішній контроль є процесом (це засіб для досягнення мети, а не самоціль); внутрішній контроль залежить від людей (це не тільки політика, керівництво та певні форми, а й люди на всіх рівнях організації та управління); внутрішній контроль має певні обмеження та забезпечує достатню впевненість, але не абсолютні гарантії досягнення цілей.

Більш жорсткий контроль втілено в Інтегровану модель управління ризиками підприємства **COSOERM** – *Enterprise Risk Management* [142; 38]. Концептуальна основа управління ризиками підприємства спрямована на досягнення його цілей та містить стратегічні цілі (*strategic*) – цілі високого рівня, співвіднесені з місією/баченням підприємства; операційні цілі (*operations*) – ефективне і результативне використання ресурсів; цілі щодо підготовки звітності (*reporting*) – достовірність звітності; цілі у сфері дотримання законодавства (*compliance*).

Контроль здійснюють окремо щодо кожної категорії цілей та щодо кожної структурної одиниці (рис. 1.2). Розширений набір елементів контролю включає наступне. *Внутрішнє середовище* (Internal environment) визначає атмосферу на підприємстві, яким чином ризик сприймається керівниками та менеджерами підприємства і як вони на нього реагують. Внутрішнє середовище об'єднує філософію управління ризиками і ризик-апетит, чесність і етичні цінності, а також те середовище, в якому вони існують. *Цілі мають бути визначені* (Objective setting) до того, як керівництво почне виявляти події, що потенційно можуть вплинути на їх досягнення. *Внутрішні і зовнішні події* (Event identification), що впливають на досягнення цілей підприємства, мають визначатися з урахуванням їх поділу на ризики та можливості, при цьому можливості повинні ураховуватися керівництвом у процесі формування стратегії і постановки цілей. *Ризики оцінюються* (Risk assessment) з урахуванням ймовірності їх виникнення та впливу з метою визначення того, які дії стосовно них необхідно вжити. Ризики оцінюються з погляду притаманного й залишкового ризику. Керівництво вибирає *метод реагування на ризик* (Risk response) – ухилення від ризику, прийняття, зменшення або перерозподіл

ризику, розробляючи заходи, які дадуть можливість звести виявлений ризик відповідно до його припустимого рівня і ризик-апетиту підприємства.

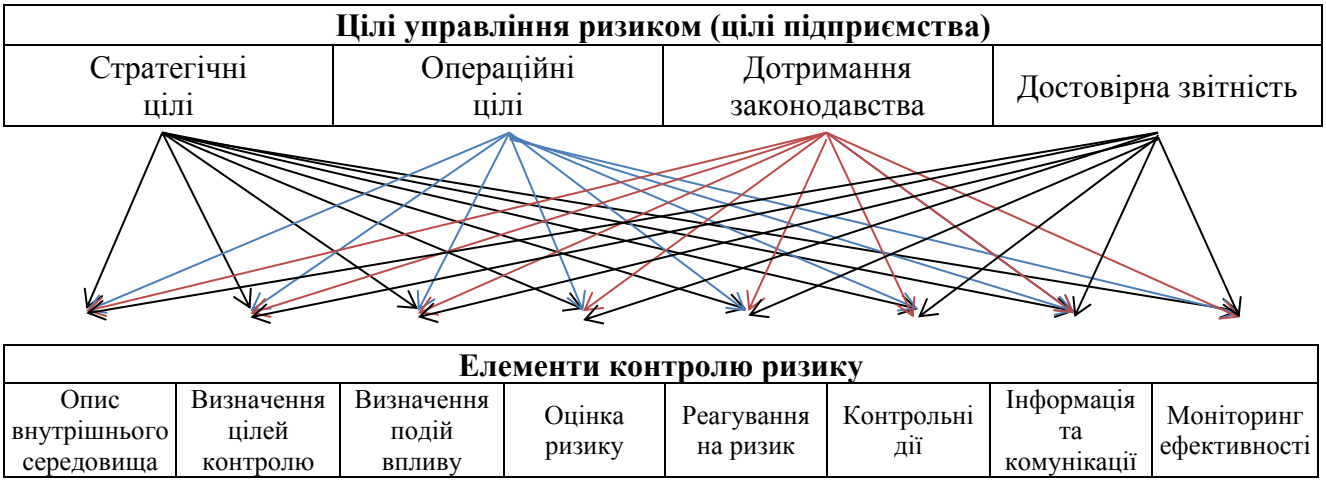


Рис. 1.2. Модель COSOERM: схема управління ризиками кожного окремого підрозділу підприємства

Складено автором на підставі [142; 38]

Засоби контролю (Control activities or controls), політика і процедури мають бути розроблені і встановлені таким чином, щоб забезпечувати «розумну» гарантію того, що реагування на ризики, які виникають, відбувається ефективно і своєчасно. Необхідна інформація визначається, фіксується і передається в такій формі і в такі строки, які дають можливість працівникам підприємства виконувати їх функціональні обов'язки. Також здійснюється ефективний *обмін інформацією* (Information and communication) у межах підприємства як вертикально (зверху вниз і знизу вверх), так і горизонтально. Весь процес управління ризиками підприємства відстежується і, за необхідності, коригується. *Моніторинг* (Monitoring) здійснюється безперервно або шляхом проведення періодичного оцінювання.

Автори моделі зауважують, що процес управління ризиками підприємства COSOERM може бути ефективним тільки в тому випадку, якщо він є безперервним, здійснюється та контролюється керівниками усіх рівнів управління та всі вісім наведених елементів існують і функціонують.

Наведена модель скерована на професійних менеджерів, які володіють певним обсягом необхідних знань. За таким підходом види ризиків встановлюють самі керівники, які для цього повинні ретельно вивчати усі конкретні внутрішні та зовнішні події впливу.

Цінність моделі COSOERM в тому, що саме вона об'єднує стратегічний та операційний підходи до побудови контролю, які вивчаються різними дисциплінами, що дозволяє суттєво покращити якість контролю. Необхідність наукового синтезу пояснюється нами компліментарністю спеціальностей «Менеджмент» та «Облік і оподаткування» у сфері контролю (табл. 1.5) [79].

Таблиця 1.5. Контроль як міждисциплінарне поняття

Завдання контролю: визначення цілей, координація між різними структурами підприємства та узгодження з інтересами зовнішніх стейкхолдерів, облік, контролювання (моніторинг), аналіз і коригування. Дисципліна «Контролінг» (переважні напрямки): визначення цілей, пріоритет стратегічного підходу, не формальне, а когнітивне ставлення до розвитку, планування, координація та узгодження інтересів, створення інформаційно-керуючої системи як бази для прийняття управлінських рішень, де ефективність переважно розуміється як налагоджені інтеграція системи управління з підрозділами підприємства та взаємодія з зовнішнім середовищем. Дисципліна «Контроль» (переважні напрямки): облік, моніторинг і аналіз в межах оперативного підходу, розробка нормативів діяльності та інструментів контролю, де ефективність переважно розуміється як економія витрат та збереження майна.
Суб'єкти контролю: власники, керівники та деякі працівники, які отримали від них контрольні повноваження, аудитори; державні органи; громадянське суспільство. **Об'єкти контролю:** згідно з «Контролінгом» – підсистеми фінансів, виробництва, маркетингу, менеджменту та інновації, що є аналогом систем бізнес-процесів та управління. Згідно з «Контролем і аудитом» – бізнес-процеси, системи обліку та звітності, система внутрішньогосподарського контролю, система управління бізнес-ризиками та система корпоративного управління. **Контрольні дії:** бюджетування та аналіз галузевого ринку, ін. («Контролінг»), управлінський облік з набором контрольних процедур («Контроль»).
Модель COSOERM: синтез висновків «Контролінгу» і «Контролю» у практиці.

Проведений нами пошук шляхів реалізації основного принципу контролю в управлінні сталим розвитком також висвітлює, що перша частина завдання розробляється однією дисципліною, а друга – іншими, тобто для досягнення мети потрібен їх науковий синтез (рис. 1.3).

<table>
<tr><td colspan="2">Основний принцип контролю:
розмежування власності та контролю (поєднання принципів синергії та адаптивності), просування етичних цінностей та заохочення прагнення персоналу до компетентності.</td></tr>
<tr><td colspan="2">Нормативи: Засновницький договір Організації економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР); постанова КМУ від 18.03.15 № 122 «Про Координаційну Раду у зв’язку з ОЕСР»; Угода про асоціацію Україна – ЄС.</td></tr>
<tr><td colspan="2">Шляхи реалізації основного принципу контролю в управлінні сталим розвитком:</td></tr>
<tr><td>У межах дисципліни «Контролінг» за спеціальністю «Менеджмент»:
визначення цілей підприємства в області соціальної відповідальності та контроль їх досягнення, корегувальні заходи, рекомендації щодо управлінських рішень.</td><td>У межах дисциплін «Контроль», «Аудит», «Аналіз діяльності» за спеціальністю «Облік і оподаткування»:
підготовка публічної звітності підприємства, контроль повноти розкриття інформації та її аналіз, оцінення ризиків, контрольні дії.</td></tr>
</table>

Рис. 1.3. Необхідність наукового синтезу для організації якісного контролю

Тепер сформулюємо авторське визначення поняття. *Контроль – це професійна діяльність міждисциплінарного характеру заради досягнення підприємством своїх цілей через подолання проблем та просування успішних практик, об’єктами якої є бізнес-процеси та система управління. Завданнями контролю є визначення цілей контролю діяльності, стратегічний підхід і неформальне ставлення до розвитку, координація та узгодження інтересів стейкхолдерів, створення інформаційно-керуючої системи як бази для прийняття управлінських рішень, де шлях до ефективності розуміється як налагоджені інтеграція системи управління з підрозділами підприємства та взаємодія з зовнішнім середовищем (переважно в межах спеціальності «Менеджмент»); а також облік, моніторинг і аналіз в межах оперативного підходу, розробка нормативів діяльності та контрольних дій, де шлях до ефективності розуміється як економія витрат та збереження майна (переважно в межах спеціальності «Облік і оподаткування»). Підсумковою ефективністю контролю є ефективність і результативність діяльності підприємства.*

Осмисленню та поширенню сучасного міжнародного досвіду щодо контролю присвячено багато праць українських науковців [140; 154; 93; 205].

Таким чином, завдання до цього підрозділу щодо розкриття змісту контролю діяльності автором виконано та отримано результат з науковою

новизною, що складає базу цілісної концепції контролю, покращуючи його якість.

1.3. Вплив сучасного стану контролю діяльності на впровадження концепції сталого розвитку на підприємствах

Аналіз якості вітчизняного контролю почнемо з розгляду законодавства в області контролю, щоб у підсумку з'ясувати його сумісність з концепцією SD.

У розробку сучасної концепції контролю значним є внесок міжнародних професійних організацій з бухгалтерського обліку, державного контролю, інформаційних систем, стандартизації якості продукції, таких як **ACCA** – Association of Chartered Certified Accountants (1904, Лондон), **ISO** – International Organization for Standardization (1947, Лондон), **INTOSAI** – International Organization of Supreme Audit Institutions (1953, ООН) – об'єднує Рахункові палати країн-членів ООН, **ISACA** – Information Systems Audit and Control Association (1967, США), **IFAC** – International Federation of Accountants (1977, Мюнхен).

Одним з найстаріших є Інститут присяжних бухгалтерів (Chartered Accountant, CA) – виник в середині XIX ст. в Шотландії як недержавна професійна організація, що об'єднує бухгалтерів, які:

а) пройшли відповідне навчання;

б) підписали Кодекс професійної етики;

в) виконують вимоги Інституту в області професійної діяльності та підтримки відповідного рівня кваліфікації.

Цікаво, що держава давала дозвіл на практику членам саме цієї недержавної професійної організації. Як бачимо, основними критеріями відбору були зібрані в одній людині професіоналізм, незалежність і високі моральні якості.

Сьогодні сукупність етичних норм і професіоналізм лежать в основі якості аудиту і закріплені в його Міжнародних стандартах. Корпоративний контроль регламентується в додатку до Засновницького договору Організації

економічного співробітництва та розвитку ОЕСР, де його *основними принципами* названо розмежування власності та контролю, просування етичних цінностей та заохочення прагнення персоналу до компетентності [212; 199; 132]. В Угоді про асоціацію Україна – ЄС також приділяється увага питанням корпоративного контролю, бухгалтерського обліку та аудиту і наголошується на їх підзвітності, прозорості, економності, ефективності та результативності [241; 161].

Україна з кінця 90-х років XX ст. у рамках реформування економіки поступово приводить власне ***законодавство*** до міжнародних стандартів, у т.ч. щодо контролю. Саме через законодавство Україна намагається долучитися до кращих світових практик щодо контролю. За останні роки були розроблені та прийняті такі важливі нормативні документи та відбулися такі значні події:

1993 р. – Закон України "Про аудиторську діяльність";

1999 р. – Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" (Закон про БО);

2004 р. – прийнято міжнародні стандарти аудиту (МСА) як національні;

2008 р. – Закон України "Про акціонерні товариства" (Закон про АТ);

2011 р. – Податковий Кодекс України;

2012 р. – затвердження міжнародних стандартів МСБО та МСФЗ як обов'язкових для публічних акціонерних товариств та банків;

2014 р. – Угода про асоціацію між Україною та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами та інші нормативи;

2017 р. – Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність»;

2018 р. – Закон України «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю» (Закон про ТОВ). Крім того, це законодавство постійно вдосконалюється (тут і далі щодо нормативних актів див. офіційний сайт Верховної Ради України http://zakon.rada.gov.ua/laws).

Вкрай важливі зміни були прийняті наприкінці 2017 р. Насамперед вони стосуються *розкриття інформації* (Закон БО). Умови обов'язкового публікування фінансової звітності разом з аудиторським висновком залежно від типу підприємства наведені в таблиці 1.6.

Таблиця 1.6. Класифікація підприємств за типом (обов'язкове виконання тільки двох умов)

Тип підприємства	*Розмір активів, євро*	*Чистий дохід від реалізації, євро*	*Чисельність, чол.*	*Терміни публікування*
ПАТ	будь-який	будь-який	будь-яка	до 30 квітня наступного року
Великі (не ПАТ)	понад 20 млн	понад 40 млн	понад 250	до 1 червня наступного року
Середні	4 – 20 млн	8 – 40 млн	50 - 250	до 1 червня наступного року

Складено автором на підставі Закону про БО

Звітність повинна складатися за новими правилами, починаючи з результатів за 2018 рік, тобто планується підсилення контролю. *Підприємства, що становлять суспільний інтерес,* – це емітенти цінних паперів, які допущені до біржових торгів, та усі великі підприємства, – будуть оприлюднювати не тільки річну, а також *квартальну звітність*. Починає застосовуватися *таксономія фінансової звітності* – склад статей і показників фінансової звітності та її елементів, які підлягають розкриттю, буде затверджуватися Мінфіном. Одночасно передбачається зменшення обсягу розкриття інформації для приватних акціонерних товариств.

Проте сьогодні, наприкінці 2019 р. треба констатувати, що на практиці ця норма не запрацювала: світ не побачив публічної фінансової звітності великих і середніх товариств з обмеженою відповідальністю (ТОВ) на сайті Міністерства економіки і торгівлі, багато хто з ТОВ не оприлюднили її на власних веб-сторінках, звіти більшості ПАТ за 2018 р. не з'явилися на сайті НКЦПФР, не відбулася і таксономія фінансової звітності. Планується відродити дієздатність акціонерних підприємств, які дають більшу частину ВВП в розвинених країнах. Значними є наступні зміни у корпоративному управлінні (Закон про АТ).

Посилення розмежування власності та контролю. До Наглядової ради АТ (НР) не можуть входити особи, які раніше були керівниками компанії та / або їх родичами, співробітниками їх зовнішньої аудиторської фірми і т.п. Два директора НР (не менш ніж 1/3) повинні бути повністю незалежними, тобто не належати ні до постачальників, ні до покупців, ні до учасників будь-яких інших бізнес-процесів АТ. Наглядова рада повинна буде сформувати *Аудиторський комітет*, який керує службою внутрішнього аудиту, яка, в свою чергу, керує службами внутрішньогосподарського контролю. З боку НР і її комітетів мають проводитися перевірки діяльності АТ зі складанням звітів, рекомендацій і звітів про виконання цих рекомендацій. Звіт про внутрішньогосподарський контроль буде публікуватися в Інтернеті та зберігатися на сайтах протягом 10 років. Ці вимоги є обов'язковими для підприємств, що становлять суспільний інтерес, та акціонерних товариств, у статутному капіталі яких більше ніж 50 % акцій належать державі, а також акціонерних товариств, 50 % і більше акцій яких знаходяться у статутних капіталах господарських товариств, частка держави в яких становить 100 %. Тобто планується захист суспільних інтересів.

Посилення вимог до керівництва АТ. Розмір винагороди за роботу членам Правління АТ буде залежати від думок НКЦБФР, зовнішнього аудитора та загальних зборів акціонерів. До складу фінансової звітності включається звіт керівництва про те, що компанія отримала саме такі результати, і при цьому було дотримано діюче законодавство.

Забезпечення зв'язку між якістю внутрішньогосподарського контролю та можливістю товариства залучати інвестиції. В США з 2002 р. діє Закон Сарбейнса-Оксли, згідно з яким доступ до біржового лістингу мають тільки ті фірми (незалежно від країн їх походження), які побудували належний внутрішньогосподарський контроль, включаючи Аудиторський комітет з числа незалежних членів та Ревізійну комісію. Крім того, обов'язковим є підзвіт про систему внутрішнього контролю до річних фінансових звітів. Українські науковці неодноразово писали про те, що недотримання цієї практики створює обмеження для розвитку вітчизняних компаній [120]. Нарешті до них

дослухалися, що є важливим для залучення в Україну іноземних інвестицій. Схему організації корпоративного контролю, що затверджено національним законодавством, зображено на рис. 1.4.

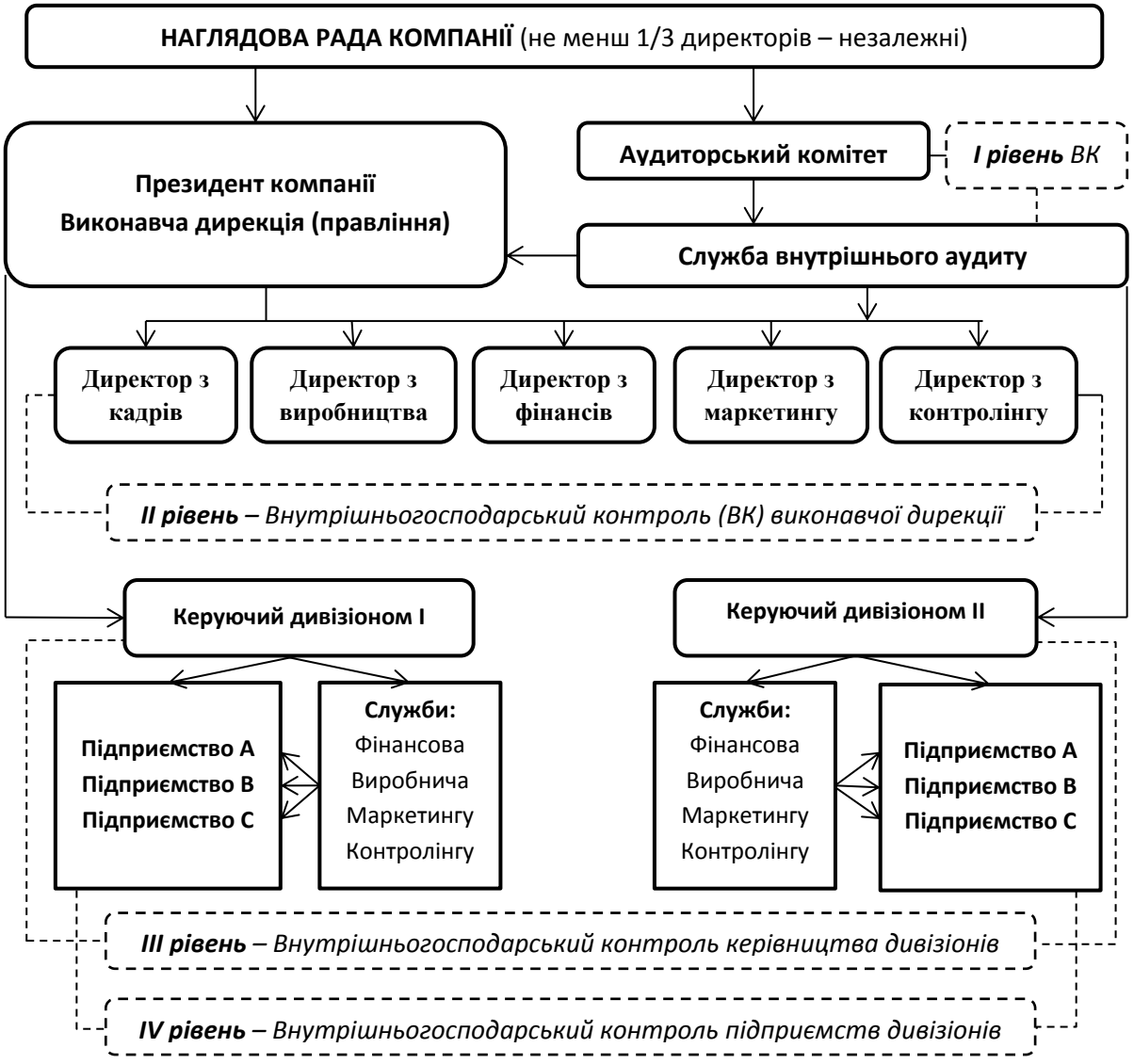


Рис. 1.4. Суб'єкти та рівні внутрішньогосподарського контролю АТ
Джерело: стаття Дмитренко І. М. [140]

Розміщення акцій в необмеженій кількості тепер можливо тільки для публічних АТ, всі вони повинні значитися в *біржових списках*, тобто подати до того інформацію про себе, що буде перевірятися зовнішніми аудиторами, Національною комісією з цінних паперів та фондового ринку, ін. Приватні АТ зможуть розмістити акції не більше ніж серед 150 осіб. Рішення про тип АТ приймають загальні збори акціонерів з відображенням його в статуті

підприємства (в назві відображати тип АТ тепер необов'язково). Поряд з акціями мова йде про облігації Міжнародних інвестиційних фондів. Таким чином Україна починає гармонізувати власне законодавство в області фондового ринку із міжнародним.

Посилення можливостей міноритарних акціонерів в управлінні товариством. Посилено статус загальних Зборів акціонерів. Порядок денний з проектами рішень, а також списки акціонерів-учасників повинні оприлюднюватися в Інтернеті за 30 днів до дати Зборів. Всі питання, до яких додається проект рішення, повинні вноситися до Порядку денного або має публікуватися письмове пояснення відмови. Виплата дивідендів здійснюється безготівково через НКЦПФР на всі акції одного типу у однаковому розмірі. Передбачена можливість акціонера звернутися до суду з позовом щодо визнання особи такою, що не може вважатися незалежним директором, з питань порядку проведення загальних Зборів, та інше.

Не обійшли зміни і товариства з обмеженою відповідальністю, які є найбільш поширеною формою господарювання в Україні. Зміни спрямовані на *підсилення відповідальності власників та керівників ТОВ*. Відтепер член виконавчого органу або наглядової ради не можуть без згоди загальних зборів учасників здійснювати господарську діяльність як фізична особа - підприємець у сфері діяльності товариства, а також займати керівні посаді у складі інших суб'єктів господарювання того же виду діяльності. Виконавчий орган повинен отримувати рішення загальних зборів учасників про надання згоди на вчинення значного правочину, яким визнається угода на суму, що перевищує 50 % вартості чистих активів товариства станом на кінець попереднього кварталу. Продовжено термін збереження деяких документів ТОВ на період усього строку діяльності товариства, це, перш за все, протоколи загальних зборів учасників, накази виконавчого органу та обов'язкова звітність підприємства. Вище вже згадувалося, що з 2019 р. великі ТОВ зобов'язані публікувати свою фінансову звітність. Затвердження результатів діяльності товариства за рік належить, як і раніше, до виключної компетенції загальних зборів його

учасників. Учасник товариства, частка якого у статутному капіталі товариства становить 50 або більше відсотків, може вийти з товариства тільки за згодою інших учасників, яка надається протягом одного місяця.

Але дотепер є непоширеною інформація про застосування на практиці вище згаданих норм, тобто слід говорити про недієвість нового законодавства.

Також у 2017 р. було схвалено новий закон щодо аудиту фінансової звітності (№ 2258), статті 15-18 якого передбачають створення *органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю*, що з жовтня 2018 р. буде нести відповідальність за нагляд за наступними питаннями: реєстрація аудиторів; впровадження міжнародних стандартів аудиту; контроль щодо атестації аудиторів та їх безперервного навчання; контроль якості обов'язкових аудиторських послуг; дисциплінарні провадження та застосування стягнень. Цей орган має право отримувати інформацію щодо аудиторської діяльності; проводити виїзні перевірки аудиторів із залученням експертів; направляти матеріали про виявлені правопорушення до правоохоронних органів; накладати стягнення; надавати обґрунтовані рекомендації Аудиторській палаті України. Передбачається фінансування цього органу за рахунок внесків суб'єктів аудиторської діяльності у розмірі трьох мінімальних заробітних плат з кожного звіту з аудиту підприємств, що становлять суспільний інтерес, та залежно від кошторису Органу ще й фіксованого внеску з винагороди за аудит тих же підприємств. Органу суспільного нагляду для здійснення його діяльності може надаватися державне майно. Рада нагляду складається із семи осіб: по одному представнику з Мінфіну, НАБУ, НКЦПФР, НКРРФП і трьох осіб з числа непрактикуючих осіб. Орган зобов'язаний оприлюднювати щорічні звіти про свою діяльність та плани-графіки перевірок.

Узагальнюючи діюче законодавство щодо контролю, визначаємо, що воно добре узгоджуються з концепцією SD, тобто може сприяти її імплементації за умов його дотримання. Проте, крім законів правове середовище складається з правової культури суспільства (тобто бажання людей жити згідно із законом) та судової системи (тобто спроможності влади забезпечити дотримання закону

через упровадження невідворотності покарання за встановлене правопорушення). Останні два чинники в Україні є недосконалими, тобто негативно впливають на якість контролю та впровадження концепції SD, тому ми не бачимо позитивних результатів у реальному житті. Судова система не є предметом цієї монографії. А ось врахування ставлення людей, тобто соціальних питань у зв'язку з економічними, і поширення сучасних наукових підходів може дуже допомогти зрушитися вперед на шляху до розвитку, що випливає з концепції SD. Тому робимо висновок, що саме в цьому неформальному напрямку слід удосконалювати механізм контролю, щоб перетворити вже існуючі нормативи на дієві.

Від оціннення якості нормативів контролю перейдемо до розгляду ***стану реального контролю***, з'ясовуючи проблеми і причини, які заважають їх усунути, щоб у підсумку визначити пріоритетні напрямки реформування контролю, яким варто присвятити власне дослідження.

Контроль націлений на кінцевий результат, тому його ефективність вимірюється ефективністю функціонування керованої системи. У нашій роботі мова йде про контроль діяльності підприємств і, відповідно, про ефективність їх роботи, що у сукупності визначає ефективність національної економіки в цілому. Проілюструємо це декількома цифрами. В Україні в 2017 р. ВВП на душу населення складав 15,9 тис. дол. США за паритетом купівельної спроможності 2010 р. Серед країн-сусідів за цим показником ми випереджаємо тільки Молдову (у 1,8 разів), а від лідера цієї групи – Словенії – відстаємо вдвічі. Динаміка є теж невтішною: з 2012 р. у більшості країн цей показник зріс, а в Україні ще й знизився на 7 %, хоча це, здебільшого, є наслідком військового конфлікту на Сході (рис. 1.5).

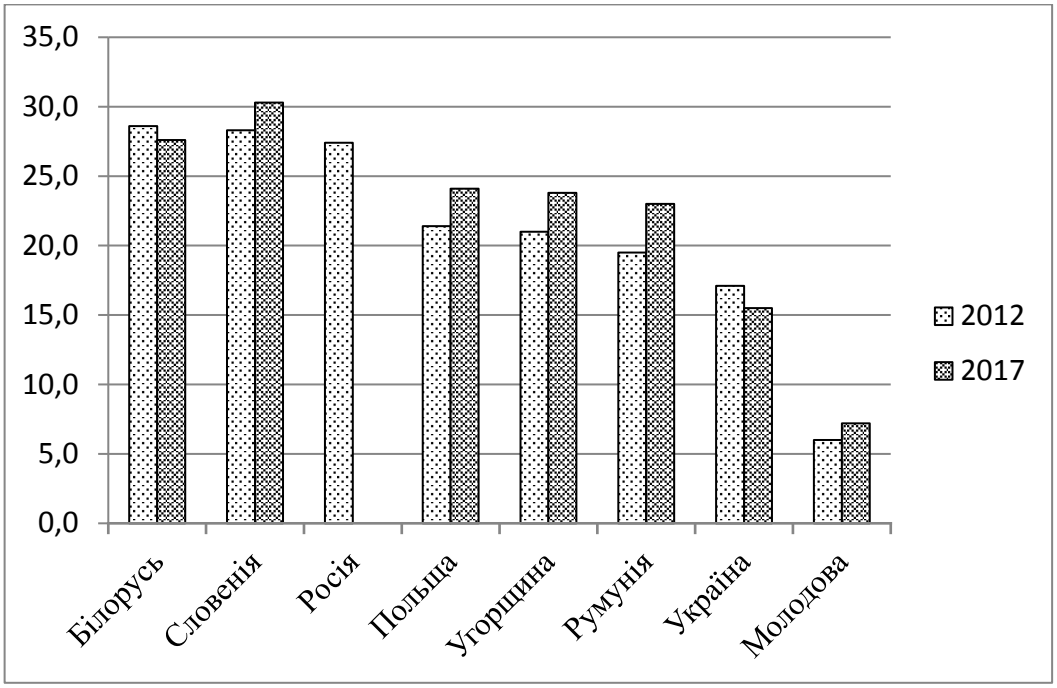


Рис. 1.5. ВВП на 1 особу, тис. дол. США за ПКС 2010 р.

Складено автором за даними Статистичного щорічника України [231]

Промисловість є частиною економіки, її частка у ВВП за 2012-2017 рр. лишалася майже постійною: 21,5 – 21,2 %. Проте, за цей період істотно скоротилося число збиткових промислових підприємств з 37,6 до 23,3 % (по економіці в цілому 35,5 і 26,6 % відповідно).

Найважливішими також є питання модернізації. На думку експертів, більшість наших технологій та обладнання мають високий моральний і фізичний знос, енерго- і матеріаломісткість нашої продукції в середньому по економіці в 2-3 рази вище, ніж у розвинених країнах, а по окремих галузях ці цифри ще гірше [178]. За спільними оцінками Корнельського університету та агентства ООН «Світова організація інтелектуальної власності» Україна в середньому у 2013-2017 р.р. посідає за показниками ВВП на одиницю використаної енергії 116-е місце серед 136 проаналізованих країн, а за показником накопичення основного капіталу – 120-е місце за відсутності позитивної динаміки, що в обох випадках є дуже низькими значеннями, які потребують уваги з боку менеджменту. В цілому інтелектуальна діяльність і потенціал країни оцінюються високо, що відбивається на інтегральному

показнику «глобальний інноваційний індекс», який за 5 років зріс на 21 пункт з 71-ого до 50-ого місця, але, на жаль, це не допомагає країні подолати вищезазначені проблеми в національної економіці [31].

Досліджуючи діяльність окремих підприємств, які разом утворюють економіку, треба пам’ятати про те, що це сукупність багатофакторних процесів, тобто дуже складна справа. Але ж саме запит на зміцнення економіки є найбільш пріоритетним в українському суспільстві за останні роки, який, на жаль, залишається без задоволення. Звідси випливає, що система управління нею та її підсистема – контроль потребують суттєвих удосконалень. Тоді *проблема дослідження* у загальному вигляді формулюється як ***підвищення результативності контролю діяльності підприємств.***

Перейдемо *від кількісних економічних показників до якісних*. Провідні українські економісти висловлюють занепокоєння з приводу ряду проблем, зокрема таких як невідповідність більшості власників статусу «ефективний», тобто націлений на модернізацію бізнесу та збільшення ступеня переробки сировини і здатний акумулювати для цього кошти. Серед проблем також називають непрозорість бізнесу, що перешкоджає залученню інвестицій; залежні від влади або олігархів зв’язки між підприємствами; слабка правова система, що дозволяє корупцію; падіння моралі, що виражається в зростанні рентоорієнтованої поведінки [119; 120; 110; 149; 150; 136; 104]. Сюди ж відносять випадки державних закупівель на користь підприємств, які не мають реальних ринкових переваг, і випадки фіктивних угод з метою збільшення податкового кредиту з ПДВ [96]. Важливим висновком з цього є те, що існуюча економічна система стійка і відтворюється разом зі своїми проблемами завдяки підтриманню певними соціальними групами, які здобувають надприбутки за діючих умов, перш за все, це корумповані чиновники і олігархи [149]. Отже, оздоровлення ситуації можливо через активізацію інших соціальних груп, а саме шляхом розвитку громадянського суспільства, малого та середнього бізнесу і подолання інертності населення [119; 110; 149; 136; 104]. Необхідно привертати увагу до солідарності як механізму залучення населення до

побудови національної економіки [247], акцентувати на важливості посилення демократичних засобів контролю бізнесу з метою розвитку вітчизняної економіки [119]. Богдан Гаврилишин – відомий у світі економіст, радник трьох українських Президентів, співзасновник форуму з менеджменту, який потім перетворився в Економічний форум у Давосі – в одному зі своїх останніх інтерв'ю у 2015 р. сказав: «Нам потрібно переходити на нову парадигму – де б всі щось вигравали. Для такої парадигми потрібні два елементи: універсальна декларація обов'язків людини (тому що не все має робити тільки держава) і перехід на співпрацю (тому що не можна більше будувати стосунки лише на конкуренції)… Іноді щось робиться не за наказом уряду або внаслідок конкуренції, а через почуття обов'язку перед своїми співгромадянами та країною…» [112].

Відносно *аудиту* відзначають, що на Заході він виник у відповідь на потребу суспільства в незалежній професійній інформації про фінансовий стан акціонерних товариств, які завжди відігравали значну роль у західній економіці. Міноритарні акціонери бажали брати участь в контролі ситуації, щоб захистити свій дохід на акції, якими вони володіли. Потенційні інвестори хотіли приймати обґрунтоване рішення про можливу покупку акцій на фондовій біржі. Тобто рівень розвитку суспільства, його культура, ступінь участі в процесах, що відбуваються, – *людський і соціальний капітал*, є найважливішими факторами розвитку економіки [134; 66; 168].

Для контролю дуже важливо сприятливе контрольне середовище. В Україні ж аудит, будучи «спущений зверху», часто сприймається формально, як частина обов'язкової процедури формування звітності, а не вид контролю [217]. Запит на інформацію з боку суспільства обмежений пасивністю населення і тим, що в Україні не розвинений фондовий ринок. Наслідком є проблема розпливчастості цілей контролю і аудиту, інформаційна неузгодженість між аудитором, клієнтом і іншими стейкхолдерами [254; 132; 173], що не може не погіршити результати контролю.

Таким чином, вище згадані вчені говорять про необхідність залучення широких соціальних верств, громадянського суспільства до розвитку національної економіки і удосконалення економічного контролю. Проте механізми цих процесів описані недостатньо. Повертаючись до концепції сталого розвитку, можна припустити, що її багата теоретична платформа дозволяє використовувати концепцію не тільки як опис цілей контролю, а й для розробки його механізму. Виходячи з цього, *проблему дослідження* можна сформулювати конкретніше: ***удосконалення механізму контролю на базі громадянської активності в управлінні сталим розвитком підприємств.*** Обмовимося, що екологічні питання детально не розглядаються в даній роботі через обмеженість її обсягу.

Ще однією суттєвою проблемою України є те, що сучасна введена в дію *нормативна база в галузі контролю* запозичена (скопійована) у розвинених країн Заходу. Хоча ці нормативи чудово зарекомендували себе за кордоном, в Україні вони не дають швидких серйозних позитивних зрушень [152]. Причина криється в людях, в їх рівні культури і традиціях, що не дозволяють в повному обсязі зрозуміти ці закони, правильно розставити акценти і зробити їх реально діючими. Безумовним ворогом закону є корупція. Як йшлося вище, на Заході стандарти контролю розроблялися протягом довгого часу професійною громадськістю, критерієм віднесення до якої була сукупність професіоналізму і високих моральних якостей. Більш того, методологія і теоретичні основи доопрацьовуються професійним співтовариством на постійній основі, ці роботи фінансуються великими аудиторськими компаніями, що позитивно відбивається на результатах в економіці.

Щоб надолужити згаяне, Україні необхідно *роз'яснювати суть і переваги Міжнародної нормативної бази* серед широких верств населення: в бізнесі і молодіжному середовищі, державним і місцевим управлінцям. Очевидно, що цю роботу мають виконувати фахівці, ймовірно, хоча б частка її повинна вестися в рамках державних програм реформування на безкоштовній для слухачів основі. Іншим напрямком діяльності повинна стати організація

контролю за дотриманням затверджених Міжнародних стандартів. Ці завдання покладені на внутрішньогосподарський контроль і зовнішній незалежний аудит. Українською особливістю в цих галузях є відсутність закріплення на законодавчому рівні *відповідальності професійної організації* з широким представництвом (союзи бухгалтерів, аудиторів) *за професіоналізм перед суспільством*. З іншого боку, в Україні відсутнє *обов'язкове страхування професійних ризиків* головних бухгалтерів і аудиторів. Фінансування бізнесом наукових розробок також не розвинене. Вчені постійно пишуть про слабкість внутрішнього контролю в Україні [86; 129 та ін], про проблеми вітчизняного аудиту [151; 153].

Наведемо кілька цифр, що характеризують стан сучасного контролю. За даними офіційного сайту НКЦПФР станом на кінець 2016 р. аудиторський комітет створений тільки в 47-ми АТ, що становить 1,1 % від їх загальної кількості. За даними офіційного сайту Аудиторської палати, контроль якості аудиторських послуг пройшли в 2015 р. 56 суб'єктів, в 2016 р. – 103 при тому, що на кінець 2017 р. в реєстрі значиться 983 суб'єкта аудиторської діяльності. Сертифікат аудитора видається на 5 років, тоді нескладно розрахувати мінімальну кількість суб'єктів, яких необхідно перевіряти щорічно, щоб забезпечити більш-менш прийнятну якість на цьому ринку: 983: 5 * 1,2 = 236 підприємств (з практики близько 20 % суб'єктів не проходять перевірку з першого разу і їх потрібно перевірити повторно). Як бачимо, бажані і реальні цифри мають значні розбіжності, що додатково актуалізує участь наукової та професійної спільноти у вирішенні указаних проблем.

Аналізуючи сьогоднішню практику, вчені дійшли висновку, що з огляду на досвід інших країн, необхідно одночасно *розробляти власні підходи*, що відповідають національним історичним умовам [110; 136]. У декларації ЮНІДО (2013) записано, що кожна країна несе відповідальність за власний розвиток і має право на визначення власних шляхів розвитку і належних стратегій. Тоді *проблему дослідження* можна ще раз конкретизувати:

удосконалення механізму контролю на базі громадянської активності, включаючи професіональну, в управлінні сталим розвитком підприємств.

В українській науці тематики щодо контролю як функції управління підприємством (контролінгу) і контролю як похідної бухгалтерського обліку часто розробляються окремо. Це позначається і на практиці: наприклад, в Законі України про аудит завдання контролю ефективності діяльності не прописане, формулюються тільки завдання перевірки достовірності фінансової звітності та дотримання чинного законодавства. Однак у всесвітньо визнаній моделі контролю COSOERM обидва підходи об'єднані в єдину концепцію: цілі контролю включають перевірку досягнення стратегічних і операційних цілей підприємства, достовірності звітності і дотримання законодавства. В рамках цієї концепції в службі аудиту під єдиним керівництвом працюють такі фахівці: експерт-бухгалтер, експерт-аналітик, експерт-юрист, експерт з інформаційних систем, експерт-технолог, експерт-маркетолог, експерт з логістики, експерт-еколог. Спираючись на загальнонауковий метод дослідження, який визнає корисність на певній стадії і аналізу, і синтезу, можна говорити про актуальність саме *синтезу менеджменту, контролю і аудиту в рамках єдиної концепції*. Такий підхід вже представлений в українському науковому середовищі [141; 142]. Саме в такому форматі ми розглядаємо контроль.

Таким чином, сьогодні в України стан контролю не забезпечує належний рівень впровадження концепції SD на підприємствах через сукупність згаданих вище проблем, хоча вітчизняне законодавство на папері вже є доволі якісним. Отже, завдання до цього підрозділу щодо оцінення стану вітчизняного контролю і визначення пріоритетних напрямків його покращення виконано та отримано результат з науковою новизною, що окреслює обмеження та критерії удосконалення механізму контролю у неформальній площині з акцентом на залученні людського капіталу.

Висновки до розділу 1

У першому розділі «Теоретичні основи контролю в управлінні сталим розвитком підприємств» розвинуто комплексний підхід до управління підприємством на базі концепції SD; розкрито зміст контролю діяльності на підставі аналізу його міждисциплінарного характеру; дано оцінку впливу стану вітчизняного контролю на впровадження концепції SD на підприємствах та визначено пріоритетні напрямки удосконалення контролю.

Підрозділ 1.1. Розвинено комплексний підхід до управління підприємством на базі концепції SD шляхом узагальнення її наукових положень та уточнення основного поняття: *сталий розвиток підприємств – це поступальні зміни, перехід, насамперед, свідомості людей, як головної рушійної сили організації, від старого якісного стану до нового більш досконалого, базовими цінностями якого є повага до природи і культури та спільна розділена відповідальність, що здебільшого обумовлює аналогічні зміни у різних соціальних групах та видах економічної діяльності та їх суб'єктів, проявом чого є як висока ефективність діяльності, так і гідні умови праці, і збереження навколишнього середовища. Відновлюваність цього руху досягається завдяки системному дотриманню ключового принципу: інтеграції соціальних, екологічних і економічних питань в прийнятті управлінських рішень, а також спрямованістю на цілі, які формують на базі цінностей, та поширенням різноманітних партнерств.*

Вивчено зв'язок концепції SD з теорією систем і теорією стейкхолдерів, що є корисним для удосконалення механізму контролю. Упорядковано основні висновки теорії систем про відкриті стаціонарні системи (підприємство, економіка, людина і суспільство); три суттєвих елементи розвитку; внутрішні цикли трансформації речовини (енергії) і інформації; механізми впливу факторів зовнішнього середовища; взаємодію трьох груп чинників еволюції; два типи механізмів реалізації розвитку. Систематизовано основні положення теорії стейкхолдерів: для досягнення цілей підприємству слід брати до уваги різноманітні інтереси різних зацікавлених сторін, у т.ч. зовнішніх;

корпоративна соціальна відповідальність дозволяє не порушувати інтереси сторін; спільні цінності дозволяють одночасно отримувати соціальну користь і економічну вигоду. Це дозволяє осучаснити філософію управління та складає наукову базу для розробки механізму відповідного контролю.

Підрозділ 1.2. Удосконалено науковий підхід до визначення сутності контролю на базі компліментарності в цій сфері спеціальностей «Менеджмент» та «Облік і оподаткування». Уточнено поняття «к*онтроль» – це професійна діяльність міждисциплінарного характеру заради досягнення підприємством своїх цілей через подолання проблем та просування успішних практик, об'єктами якої є бізнес-процеси та система управління. Завданнями контролю є визначення цілей контролю діяльності, стратегічний підхід і неформальне ставлення до розвитку, координація та узгодження інтересів стейкхолдерів, створення інформаційно-керуючої системи як бази для прийняття управлінських рішень, де шлях до ефективності розуміється як налагоджені інтеграція системи управління з підрозділами підприємства та взаємодія з зовнішнім середовищем (переважно в межах спеціальності «Менеджмент»); а також облік, моніторинг і аналіз в межах оперативного підходу, розробка нормативів діяльності та контрольних дій, де шлях до ефективності розуміється як економія витрат та збереження майна (переважно в межах спеціальності «Облік і оподаткування»). Підсумковою ефективністю контролю є ефективність і результативність діяльності підприємства.*

Обґрунтована принципова необхідність наукового синтезу для організації контролю в управлінні сталим розвитком підприємств, що поєднує окремі завдання в рамках цілісної концепції контролю, покращуючи його якість.

Підрозділ 1.3. Набуло подальшого розвитку методичний підхід до визначення пріоритетних напрямків удосконалення контролю. Для цього виокремлено закони на перетину тем контролю та сталого розвитку – це нормативи щодо збільшення розкриття інформації про підприємство, підвищення відповідальності керівництва господарчих товариств за легітимність діяльності, забезпечення зв'язку між якістю внутрішнього

контролю і можливістю залучати інвестиції, посилення позицій міноритарних акціонерів в управлінні, залучення громадської активності в сферу економіки. Визнано високий рівень відповідності вітчизняної нормативної бази до концепції SD, водночас недієвість нормативів через недотримання, тобто подальше покращення законів не є вирішальним фактором просування до сталого розвитку.

Проведено діагностику проблем контролю – це його низька результативність, проявом чого є незадовільні показники діяльності підприємств, насамперед, об'єми виробництва і сучасність технологій, існування великого тіньового сектора протягом довгого періоду часу. З'ясовано причини, що заважають покращити якість контролю, – це його занадто формальний характер: існування великої кількості нормативів за іноземними зразками і незмінність механізму; недостатня наукова обґрунтованість: нечіткість цілей, інформаційна неузгодженість між стейкхолдерами, недооцінення людини як головного фактора сталого розвитку, неврахування соціальних питань в зв'язку з економічними; слабкість внутрішнього контролю та контролю якості зовнішнього аудиту; несприятливе інституційне середовище: падіння моралі, слабка правова система, недосконала конкуренція, нерозвинений фондовий ринок; незріле громадянське суспільство.

Визначено, що стан вітчизняного контролю не сприяє впровадженню концепції SD на підприємствах. Питання низької доданої вартості та великого тіньового сектору є застарілими, що потребує розробки стратегічного і операційного блоків контролю.

Автор згоден з тим, що оздоровлення ситуації можливе через активізацію громадянського суспільства, малого та середнього бізнесу і подолання інертності населення та додає акцент на професійній активності. Однак механізми цих процесів розкрито недостатньо. Разом це актуалізує удосконалення механізму контролю у неформальній площині з залученням людського капіталу.

Основні результати цього розділу опубліковано у статтях автора [80, 79].

РОЗДІЛ 2
РОЗРОБКА МЕХАНІЗМУ КОНТРОЛЮ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ, ЩО ВІДПОВІДАЄ СТАЛОМУ РОЗВИТКУ

2.1. Соціальні аспекти стратегічного контролю в управлінні сталим розвитком підприємств

Важливість соціального аспекту контролю обумовлено тим, що його об'єкт – діяльність підприємств є частиною економіки, яка належить до суспільних наук. Згідно з думкою українського вченого-економіста В. Пантелєєва, сьогодні ключ до ефективного управління та дієвості контролю полягає у врахуванні його соціальної орієнтації [197]. Тому, порушуючи тему удосконалення механізму контролю, почнемо з опису і врахування суспільних процесів, що актуалізують його необхідність та дозволяють сформулювати його ознаки, завдання та способи їх вирішення. Словник іноземних слів тлумачить механізм як спосіб, за допомогою якого сила переходить у дію, сукупність усіх засобів, необхідних для приведення в дію будь-якого акту діяльності, що рівнозначно фразі «як це працює?».

Для розкриття теми відповідності контролю положенням *концепції SD* нагадаємо, що лейтмотивом останньої можна вважати зміцнення моральних стандартів та розширення соціальної бази удосконалення дійсності. Вочевидь, ці речі є взаємопов'язаними, тому що тільки повага до чесної людини і сумлінного працівника у змозі мотивувати до праці, натомість образа гідності відвертає людей від сумісних проектів. Тому одним з об'єктів контролю повинна бути підсистема мотивації, яка виявляє позитивні (або негативні) практики та людей, які їх реалізують, та перевіряє відповідність винагороди (відповідальності) особистому внеску у результат компанії. Контроль підсистеми планування включає перевірку наявності обговорення стратегічних планів з персоналом, а також урахування думок працівників у ході виконання операційних планів. Те ж саме стосується підсистеми обліку та звітності, де в контексті розвитку потрібно збільшення розкриття інформації для внутрішніх

та зовнішніх стейкхолдерів, хоча питання, як класифікувати таку інформацію та які показники висвітлювати, залишаються відкритими.

Для подальшого розкриття механізму контролю звернемося ще до *теорії розвитку систем* [178], оскільки людина, підприємство, економіка та суспільство в цілому – це відкриті стаціонарні системи.

Згідно з цією теорією людина є основною дієвою особою суспільних відносин, де вона виступає в єдності трьох складових: біо-, праце- і соціо-. Контроль повинен допомогти збалансувати це, враховуючи, що в людині борються як свідомі, так і несвідомі засади, причому ймовірність негативу зменшується в умовах постійного моніторингу.

У зв'язку з тим, що підприємство є відкритою системою, інтенсивність процесів обміну із зовнішнім середовищем є запорукою його стійкості. Саме підсистема контролю приймає сигнали ззовні, від інших підсистем управління та підрозділів підприємства, аналізує їх та реагує. Зростає обсяг інформації про об'єкти контролю: це відкриті бази «Великих даних», публічна звітність та інтернет-сайти компаній, аналітика незалежних експертів, яку контроль повинен своєчасно та в достатньому обсязі обробляти.

Чинниками розвитку систем є енергія (матеріали), інформація та синергія, причому у теперішній час провідна роль зміщена в бік останніх. Підсистема контролю формує частину інформації та організує комунікації, що є основою синергії. Збільшення кількості суб'єктів контролю за рахунок громадянського суспільства та поглиблення взаємодії між різними видами контролю також має синергетичний ефект.

Підвищення інформативності підприємства запускає механізм його самоорганізації, важливий для забезпечення його сталості. Саме контроль діяльності може надавати підприємствам необхідну інформацію для активізації внутрішніх процесів обміну. У разі громадянського контролю коригувальним засобом виступає публікація результатів аналізу здійснених господарських операцій. Тут доречно згадати девіз центральної американської газети Washington Post «Демократія помирає у пітьмі». Тобто удосконаленням

контролю є надання йому демократичної форми, коли його результатом стає не стільки приписи і штрафи, скільки нова інформація, необхідна підприємствам для удосконалення своїх стратегій в руслі концепції сталого розвитку [84].

Вплив зовнішнього середовища на підприємство проявляється через [51] механізми негативного і позитивного зворотного зв'язку. Сьогодні міжнародні експерти та українське суспільство дають низьку оцінку українській економіці, акцентуючи увагу на тіньових схемах, корупції і технологічній відсталості, бідності населення. Однак часто підприємства роблять бравурні звіти, зовнішні аудитори дають умовно-позитивні висновки, чиновники кажуть, що оцінки негативу перебільшені. Все це підживлює механізм негативного зворотного зв’язку, коли зауваження з боку контролю не призводять до покращення ситуації. Щоб висновки за результатами контролю враховувалися менеджментом підприємств при прийнятті рішень і вступив в силу механізм позитивного зворотного зв’язку, необхідно підвищити результативність самого контролю, перш за все, шляхом активізації громадянського контролю.

Розвиток системи здійснюється завдяки взаємодії трьох груп факторів: спадковості, мінливості і відбору, які реалізуються за допомогою адаптаційних і біфуркаційних механізмів. Ми вже наголошували, що в Україні відтворюються (успадковуються) економічні проблеми внаслідок підтримки існуючих понять корумпованими чиновниками і олігархами. Оздоровлення ж ситуації можливе через розвиток громадянського суспільства, малого та середнього бізнесу, подолання інертності населення. Контроль здатен виявляти резерви факторів виробництва та внаслідок цього пропонувати інші варіанти їх використання, тобто змінювати ситуацію, або навпаки виявляти позитивні приклади для успадкування. Професійність, регулярність і всеосяжність контролю є захистом від руйнівної сили біфуркацій.

Зауважимо, що чим краще контроль буде на практиці виконувати описані вище функції, тим більше він наблизиться до положень концепції SD, тобто тим результативніше він буде у допомозі підприємствам, які йдуть цим шляхом.

Контроль як засіб підтримки оптимуму вимагає попереднього формування бачення цього бажаного варіанту. Коли мова йде про контроль бізнесу (економічний контроль), то таким оптимумом може бути врахування інтересів суспільства в стратегії підприємств, іншими словами, *узгодження суспільних інтересів* [86].

Ринкова економіка характеризується різноманіттям: видів власності, організаційно-правових форм господарювання, розмірів активів, податкових режимів, суб'єктів діяльності, напрямків економічної політики держави, матеріальних можливостей різних верств населення, громадських інтересів людей і їх відносин до тих чи інших інститутів держави. У ринковій економіці України підприємствам надана повна самостійність у виборі виду діяльності, робочої технології, видів і режимів використання ресурсів, умов найму персоналу, а також в розроблянні політики, стратегії і тактики ведення діяльності. У більшості випадків така свобода за відсутності зовнішнього індикативного планування і контролю, поширених в розвинених країнах, ведуть до того, що підприємства здійснюють діяльність, головним чином, в інтересах власників бізнесу – бенефіціарів. Інтереси більшості суспільства не враховуються в належній мірі при розробленні економічної стратегії підприємств. Про це свідчать низька середня заробітна плата, велика плинність кадрів і слабка мотивація праці професіоналів, низька продуктивність праці, скорочення зайнятості, поширеність тіньових схем ведення бізнесу і схем ухилення від сплати податків, що призводять до низьких соціальних стандартів, занадто повільне відновлення технологій, нераціональне використання природних ресурсів.

В умовах, коли інтереси різних груп можуть суперечити один одному, внаслідок чого дії одних суб'єктів можуть нівелювати старання інших, можливі як нерозуміння загальної ситуації, так і прямі порушення, що в підсумку обмежує отримання спільного позитивного результату у вирішенні економічних і соціальних завдань. Щоб ринкова свобода не заважала, а сприяла розвитку суспільства в цілому, перш за все, необхідним є налагодження

взаєморозуміння інтересів і добровільна узгодженість дій всіх зацікавлених сторін. Крім цього, ***в умовах лібералізації економіки контроль є необхідною противагою різноманіттю і свободі***, що дозволяє зберегти збалансованість системи і підвищити її ефективність. Узгодженість у суспільстві є основним принципом концепції сталого розвитку, що проголошена і еволюціонує під егідою ООН. Президентом України підписано Указ «Про стратегію сталого розвитку «Україна - 2020» від 12.01.2015 № 5/2015.

Зупинимось детальніше на процесі узгодження суспільних інтересів та необхідності і ролі контролю в ньому. Сучасне суспільство не є однорідним, його поділяють на основні діючі групи: держава, бізнес та суспільство (табл. 2.1). Саме на цю диференціацію спирається і згаданий вище Указ Президента.

Таблиця 2.1. Класифікація основних груп сучасного соціуму

Держава	Бізнес	Громадянське суспільство
Органи державної влади Органи місцевої влади Армія Бюджетні установи	Підприємства, в т.ч. державні та комунальні Об'єднання підприємств Фізичні особи – підприємці В тому числі: постачальники, покупці, інвестори	Політичні партії Волонтерські та ін. рухи Професійні союзи Творчі, спортивні, конфесійні та ін. об'єднання Самостійні громадяни

Оцінити орієнтовні розміри кожного сектора дозволяють такі статистичні дані України: у 2016 р. в державній сфері працювали приблизно 38 % усіх штатних працівників або 23 % усіх зайнятих, витрати зведеного бюджету відносно ВВП склали 33 % [230, табл. 1.4, 3.5, 3.22; 229].

При описі кожного сектора необхідно мати на увазі, що інтереси бувають нормативні, що відповідають діючому законодавству, та реальні, що на практиці визначають напрямок витрачання ресурсів. В сучасних українських умовах ці інтереси іноді відрізняються та залежать від рівня свідомості суб'єктів і зовнішньої ситуації, що додає труднощів як дослідникам, так і практикуючим менеджерам. Так, всередині тієї самої групи диференціюють чесних професійних чиновників та корупціонерів, соціально-відповідальний та тіньовий бізнес, активних громадян та обивателів.

Відповідно до нормативів *інтереси держави* визначаються її статусом гаранта Конституції, тобто верховенства закону, дотримання переваг усіх членів суспільства, розвитку громадян, технологій і збалансованої економіки в цілому. На цьому шляху існують об'єктивні труднощі: ринкове різноманіття суб'єктів, фінансові обмеження бюджетів, повільна реформа судової системи. Реальні інтереси чиновників іноді зводяться до бажання втриматися на посаді за будь-якої ціни і отримувати дивіденди від афілійованих структур. Проте, в разі участі у корупційних схемах нівелюються стимули до розвитку, як державних структур, так і професіоналізму людей. В таких умовах одного державного контролю діяльності підприємств замало.

Інтереси бізнесу окреслені в Статуті підприємства і полягають у задоволенні потреб громадян у товарах, роботах, послугах та одночасному отриманні прибутку, що витрачається на розсуд власників. На практиці великий бізнес у значній мірі стурбований забезпеченням надприбутків власників і топ-менеджерів.

Інтереси суспільства в найбільш повному вигляді подані в програмі сталого розвитку ООН. Також їх окреслено в партійних програмах (табл. 2.2).

Таблиця 2.2. Економічні та соціальні питання в програмах (статутах) деяких українських громадських організацій (ГО)

ГО	Інтереси суспільства у відношенні до бізнесу
Федерація профспілок	Справедливість; гідна праця і економічне зростання; розвиток міст; інновації та інфраструктура (пріоритети з програми сталого розвитку)
Партія «Слуга народу»	Економічний аудит країни; скорочення дозвільних процедур у будівництві та відведенні землі; сприяння для іноземних інвесторів українського походження; демонополізація; цільова прозора підтримка галузей – локомотивів розвитку; збільшення власного видобутку енергоресурсів та некорупційні тарифи; 100 % покриття Інтернетом; контроль якості будівництва та ремонту автомобільних доріг; будівництво сміттєпереробних заводів; кримінальна відповідальність за порушення щодо природокористування та поводження з відходами; частка від експлуатації природних ресурсів на індивідуальні рахунки громадян; корпоративна прозорість; захист міноритарних акціонерів; середньоєвропейський рівень доходів та якості життя українців (не нижче)

Таблиця 2.2 *(продовження)*

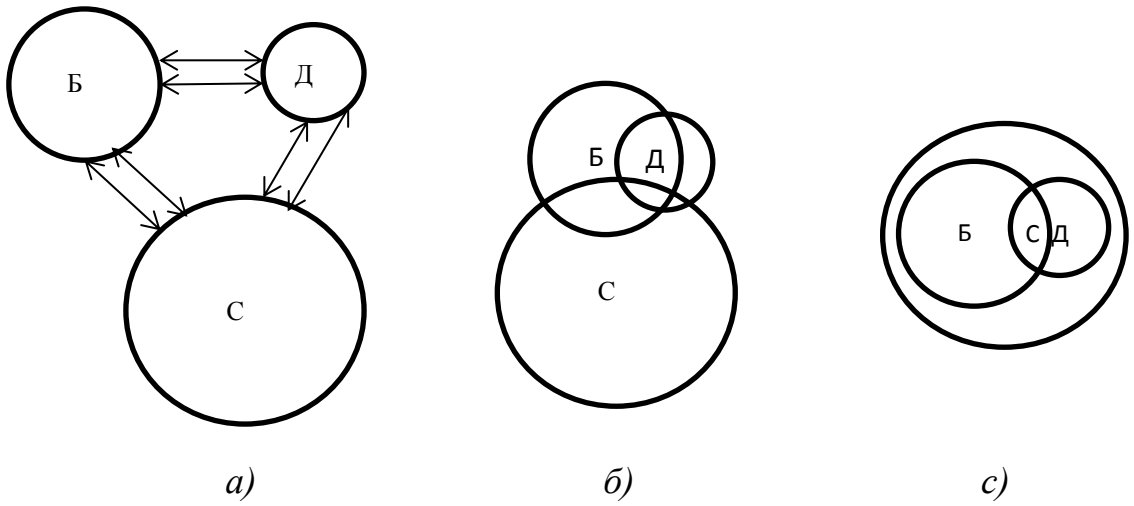
ГО	Інтереси суспільства у відношенні до бізнесу
Опозиційний блок «За життя»	Розширення виробництва готової продукції в Україні. Виробництво на експорт. Державні замовлення та інвестиції в розвиток економіки
Партія «Батьківщина»	Соціальна справедливість і високий рівень життя, відповідно до європейських стандартів. Податки на олігархів у повному обсязі, податок на розкіш, сувора відповідальність за борги по заробітній платі. «Ні» приватизації стратегічно важливих державних підприємств
Партія «Європ. солідарність»	Зменшення бар'єрів для ведення бізнесу; диверсифікація енергетичних ресурсів; високі соціальні стандарти; імплементація Угоди з ЄС

Взаємне врахування інтересів – це вид взаємодії суб'єктів, що починається, на нашу думку, з *формулювання власних інтересів їх носієм* і опублікування цієї інформації. Аналогічного підходу вимагають і випадки відновлювання порушених інтересів. Якщо самовизначення відсутнє або недостатньо представлено в інформаційно-комунікаційному полі, то говорять про асиметричну інформацію, що підвищує ймовірність зміни пріоритетів всередині групи, маніпуляції інтересами і підміни інтересів однієї групи інтересами іншої. Наступним етапом цієї взаємодії є *аналіз інтересів іншої групи*, пошук і спроба розширення області взаємних інтересів, в тому числі шляхом можливого коригування поглядів. *Методи узгодження інтересів* включають комунікації, зміну організаційної структури управління підприємством, а також інформаційно-аналітичні методи, що передбачають формування системи оцінювання діяльності підприємства з урахуванням інтересів груп впливу, відповідні інструменти контролю і регулювання [194]. Вчені звертають увагу на важливість партнерських комунікацій між бізнесом і покупцями в протилежність маніпуляціям людьми [49]. *Моніторинг і контроль врахування інтересів* суспільства може бути запроваджено двома різними способами, що можуть здійснюватися як окремо, так і одночасно. Перший спосіб реалізується власне бізнесом, коли підприємство добровільно відстежує і публікує показники, що характеризують врахування контролем інтересів суспільства. Другий спосіб полягає в тому, що моніторинг інтересів суспільства здійснює саме суспільство, а бізнес бере до відома результати контролю при розробці своєї стратегії [86; 85]. Вочевидь, що в другому випадку ступінь

врахування громадських інтересів підвищується. На наш погляд, саме другий підхід більше відповідає концепції сталого розвитку. Українські дослідники говорять про можливість контролю ззовні у формі аутсорсингу [233], причому в окремих випадках така форма контролю вважається кращою, наприклад, для великих компаній з розгалуженою структурою бізнес-процесів [128]. Цікава гіпотеза про те, що здатність підприємства впровадити систему контролінгу пов'язана з його вмінням раціонально використовувати ресурси, а з іншого боку, ефективність використання ресурсів безпосередньо залежить від рівня впровадження контролінгу [128]. Тобто виходить замкнуте коло, яке логічно розірвати із залученням зовнішніх факторів. Опитування українських бізнесменів показує, що однією з основних причин, які стримують укорінення соціальної відповідальності, вважають брак стимулів щодо її впровадження [223], зменшити який здатний розвиток громадянського контролю шляхом моніторингу.

Усі члени суспільства виступають у двох іпостасях: будучи чиновниками, бізнесменами або найманими працівниками, вони одночасно є громадянами однієї країни, рівень розвитку якої в тій чи іншій мірі позначається на житті кожного. Тому суспільство є потужною стабілізуючою силою і джерелом синергії в розглянутих вище взаємодіях за умови врахування його інтересів. В ідеалі у держави і бізнесу немає інтересів, відмінних від інтересів суспільства, в той час як суспільство, розділяючи всі інтереси держави та бізнесу, в першу чергу стурбоване питаннями особистого і колективного розвитку (рис. 2.1).

Останнім часом багато українських досліджень в області менеджменту присвячені врахуванню у стратегії підприємства впливу змін зовнішнього середовища: цін, попиту і пропозиції, курсу валюти [239]. Однак філософія як загальнонаукова база свідчить про необхідність брати до уваги як змінні (частіше зовнішні), так і постійні (частіше внутрішні) фактори. Ще давньогрецький філософ, засновник Елейскої школи Парменид писав: «буття нерухомо, в іншому випадку воно перетворилося б в небуття» [202].



а) *б)* *с)*

Рис. 2.1. Процес врахування інтересів як сукупність взаємодій стейкхолдерів (ум. позначення: С - суспільство, Б - бізнес, Д – держава):
а) Узгодження власних інтересів та інтересів іншої сторони;
b) Проміжна стадія врахування інтересів, близька к сучасному етапу;
с) Ідеальна взаємодія.

Не забуваючи про протилежну точку зору, що була сформульована древнім Гераклітом: «все тече, все змінюється» [122], сучасна філософія позиціонує істину між крайніми підходами [232]. Інтереси суспільства досить постійні – це достатній життєвий рівень для себе і своєї сім'ї, а також розвиток особистості та спільноти. Про необхідність зосередитися саме на ендогенних факторах розвитку України йдеться і в працях вітчизняних академіків [117; 118; 148]. Врахування бізнесом інтересів суспільства, включаючи механізм їх взаємодії, – це потужний стабілізуючий фактор стратегії підприємств і джерело економічного зростання в середньо- і довгостроковій перспективі. Важливо, що контроль є складовою частиною процесу узгодження суспільних інтересів. Громадянський контроль здатний підвищити соціальну відповідальність бізнесу, мотивацію персоналу і рівень згоди в суспільстві.

Ще один погляд автора на механізм контролю – розглядати його як *фактор інституціоналізації* [81; 2]. Багато провідних економістів України звертають увагу на те, що роботі ринкових механізмів перешкоджає недостатній рівень, а в деяких випадках і відсутність інститутів ринкового середовища. На думку академіка НАНУ В. Гейця, «розвиток вітчизняної економіки залежить від соціального капіталу та інститутів європейської демократії; тенденція до

посилення демократичних засобів контролю бізнесу з метою подолання монополізму великого капіталу, який багато в чому приватизував і державу, є доцільною і визнаною в сучасному глобалізованому світі» [119; 118], громадянські інститути зобов'язані контролювати приватні структури [117]. Лауреат Нобелівської премії з економіки за аналіз ринків з асиметричною інформацією американський економіст Д. Стігліц наголошує на тому, що неконтрольовані ринки за своїми результатами руйнівні тому, що не мають морального фундаменту [234]. Один з провідних сучасних європейських консультантів в галузі управління професор Німецького університету (м. Шпейєр) М. Бауер вважає, що у випадках проблемного стану державного адміністрування контроль з боку громадян важливіших суспільних питань є не тільки бажаним, але і обов'язковим; можливість здійснення цього контролю є ознакою ліберальності та демократичності правлячого політичного режиму [6].

Важливість суспільних інститутів для успішного функціонування ринкової економіки, а також величезну актуальність цього для України підкреслюють багато авторитетних українських економістів: В. Будкін, В. Вишневський, В. Геєць, Б. Данилишин, М. Звєряков та інші. Особливу увагу приділено необхідності розвитку таких інститутів, як приватна власність, фондовий ринок, корпорація, у тому числі промислова, мале та середнє підприємство, довіра між основними суспільними групами, чесна конкуренція, право і мораль, суспільство. Деякі вчені проводять історичний аналіз становлення розвинутого капіталізму через тривалу еволюцію суспільних інститутів і культури людини. Водночас вони попереджають про те, що країни, які приймають закони, придатні для інших історичних умов, отримують зовсім не той напрям розвитку, який є характерним для держав, у яких ці закони запозичено [110; 136]. В даному дослідженні зроблена спроба знайти нові форми й механізми участі громадського суспільства у сталому розвитку підприємств та національної економіки в цілому; довести роль економічного контролю силами суспільства в підсиленні інститутів ринкового середовища.

Для вирішення встановлених завдань звернемося до всесвітньої інтелектуальної спадщини [228; 232]. Американський антрополог і соціолог угорського походження К. Поланьї, який дослідив становлення і розвиток капіталізму в Західній Європі з XV ст. до середини XX ст., зробив важливий висновок про те, що саморегульований ринок (читай – ринкова економіка) не може функціонувати без ринкових механізмів, які не можуть виникнути з саморегульованого ринку. Принципи поведінки людей, які багато в чому визначають результати господарської діяльності, перетворилися в інститути не за допомогою економіки, а завдяки соціальній організації [208]. Німецький філософ і політеконом К. Маркс доводив, що суспільні інститути є продуктами історичного розвитку [176].

Французький соціолог і філософ Е. Дюркгейм вніс ідею про те, що соціальні інститути і соціальні спільності складають соціальну структуру суспільства. Інституціональна теорія поряд з суспільною структурою розглядає також відносини між її елементами і механізми, що їх формують [145].

М. Вебер, німецький соціолог і політеконом, проаналізував організаційні механізми у суспільстві, такі як ринок, бюрократія (приватне підприємство і державне управління) і політика (наприклад, демократія). Ймовірно, ці праці стали основою для формування сучасного погляду на сучасне суспільство як триєдину структуру, що включає бізнес, державу і суспільство [107].

Знаючи, що структура об’єкта є ключем до розуміння його властивостей, а отже, і до управління ним, перейдемо до пошуку загальних ознак поділу кожної з трьох основних соціальних груп на підгрупи. Для цього доречно звернутися до праць французького філософа О. Конта, який підкреслював першорядну важливість духовного порядку в суспільстві або порядку моральних цінностей, покликаних детермінувати суспільну ієрархію. Важливим є те, що Конт аналізував капіталістичне індустріальне суспільство і бачив реалізацію його основного закону – зростання багатства – через узгодження інтересів підприємців і робітників. Він вважав приватну власність неминучою, необхідною і корисною, але терпимою тільки тоді, коли вона сприймається не

як право на зловживання, а як здійснення колективної функції обранцями долі або тими, хто завдяки своїм здібностям досяг економічного процвітання [157]. Темі моралі приділяли увагу й інші вчені. Наприклад, М. Вебер своїми дослідженнями доводив, що цінності індивідуумів визначають результати їх діяльності, а в сукупності і всього суспільства [107]. Е. Дюркгейм передбачав, що люди за своєю природою є егоїстичними, проте норми, переконання і цінності, тобто те, що становить колективну свідомість, формують моральну основу суспільства, яка і забезпечує соціальну інтеграцію [145]. П. Прудон вважав, що праця має бути для всіх вільною, і така свобода полягає в тому, що всі однаково повинні трудитися на благо суспільства [215]. А. Фергюссон описував історію становлення суспільства від дикості та варварства до цивілізації, використовуючи як критерій переважання певних цінностей [245]. Сучасний аргентинський філософ, фізик М. Бунге пише, що суспільні проблеми породжуються етичними [13].

Спираючись на праці згаданих вчених, можна сформулювати *загальну структуроутворюючу ознаку соціуму* – це якість виконання функцій своєї соціальної групи, сформульованих представниками двох інших соціальних груп, і дотримання моральних норм. Для досягнення певного рівня розвитку суспільства принципово важливо, які мотиви у ньому переважають: обов’язку та честі або особистого збагачення. За такої класифікації державний апарат складається з державних службовців і особисто вмотивованих чиновників, бізнес – з підприємців і отримувачів вигоди, суспільство – з громадян і обивателів (конформістів) [86]. Аналогічні моделі поведінки можуть бути названі як рентоорієнтовані або зумовлені наявністю соціального капіталу [78]. Доцільно зазначити, що переважання в суспільстві моральних цінностей зумовлює почуття радості від професійної та сумлінно виконаної роботи, а також єдності суспільства, які живлять позитивне сприйняття життя у цілому, надихають подолати економічні труднощі. Філософи аргументують, що цінності є критерієм ідентифікації людини, тому вони сприяють консолідації та

розвитку [232]. З урахуванням цих міркувань структуру нинішнього суспільства можна зобразити у вигляді схеми на рис. 2.2.

З огляду на те, що знайдено спільний структуроутворюючий критерій для трьох основних груп сучасного соціуму, їх структури виявляються схожими, і можна говорити про *ізоморфізм суспільної структури*. До цього поняття нас підвело словосполучення «інституціональний ізоморфізм» у назві статті американських соціологів П. ДіМаджіо і У. Пауелла [23]. Хоча у ній йдеться про схожі структури підприємств (установ) одного організаційного простору (виду діяльності), описані в ній примусовий механізм закону, нормативний механізм професіональної думки і наслідувальний механізм позитивної практики, що викликають цю схожість, є справедливими і для більш загальної структури соціуму, яку пропонуємо ми. Оскільки закон, професіональна думка і привабливість позитивних практик – це суспільні інститути, то описані механізми названо інституціональним ізоморфізмом.

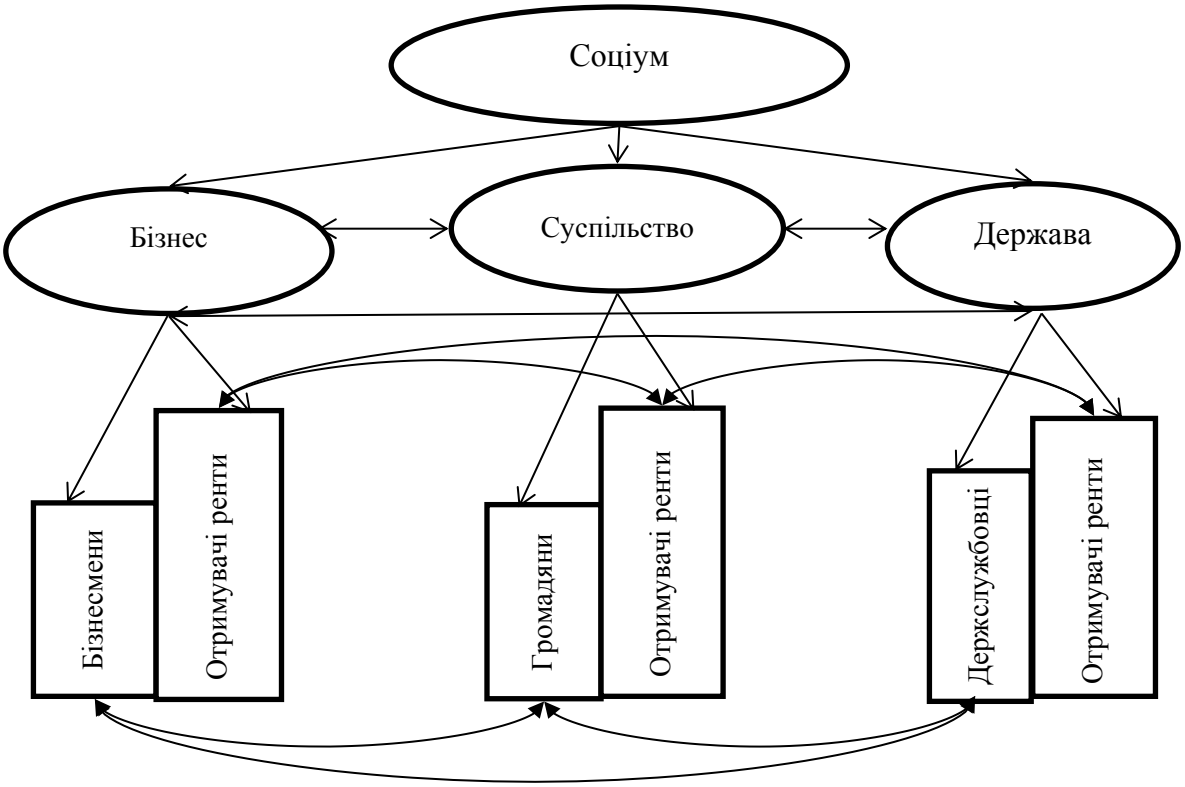


Рис. 2.2. Структура сучасного суспільства

Явище ізоморфізму описано різними науками, воно стосується однакової побудови різних, далеких у систематичному відношенні, організмів у біології, кристалів у хімії, мовних планів у лінгвістиці, груп та інших систем у математиці. Із спільної структури випливають схожі властивості, що дозволяє знання про одні об’єкти переносити на інші. У хімії учення про ізоморфізм до того ж є основою для дослідження процесів концентрації та розсіювання хімічних елементів у земній корі. Теорія систем тлумачить ізоморфізм як структурні характеристики, спільні для теоретичних моделей, що належать більше ніж одній науці (або більш ніж одному типу об’єктів), які можуть бути розповсюджені на інші науки (нові об’єкти), і внаслідок цього використано як загальний інструмент дослідження [95]. Продовжуючи цю тему, ми висуваємо гіпотезу про те, що підвищення частки в одній з трьох основних суспільних груп тих людей, які керуються професійністю та моральними цінностями, а не особистим збагаченням, призведе до аналогічних змін у двох інших групах, що позитивно позначиться на розвитку суспільства у цілому. У світлі теми цього дослідження важливо те, що підвищення професійної активності всередині громадянського суспільства здатне спричинити позитивні зрушення як у бізнесі, так і в державному секторі.

Запропонована *гіпотеза може бути верифікована* шляхом порівняння статистичних даних про приріст суспільної активності та приріст валового продукту (за фізичним обсягом) у розрізі регіонів (рис. 2.3). Для 18 областей України та Києва за 2016/2015 р. р. коефіцієнт кореляції між цими масивами даних становив 0,78. Громадянська активність (ГрАкт) розраховувалась як добуток кількості членів на обліку громадських об’єднань, усередненої за рік, і використаних ними грошей. Лінія тренду вказує на те, що зростання громадянської активності позитивно впливає на зростання валового регіонального продукту (ВРП). При аналізі цієї інформації необхідно враховувати, що соціальний капітал (людський фактор) важко піддається кількісному виміру.

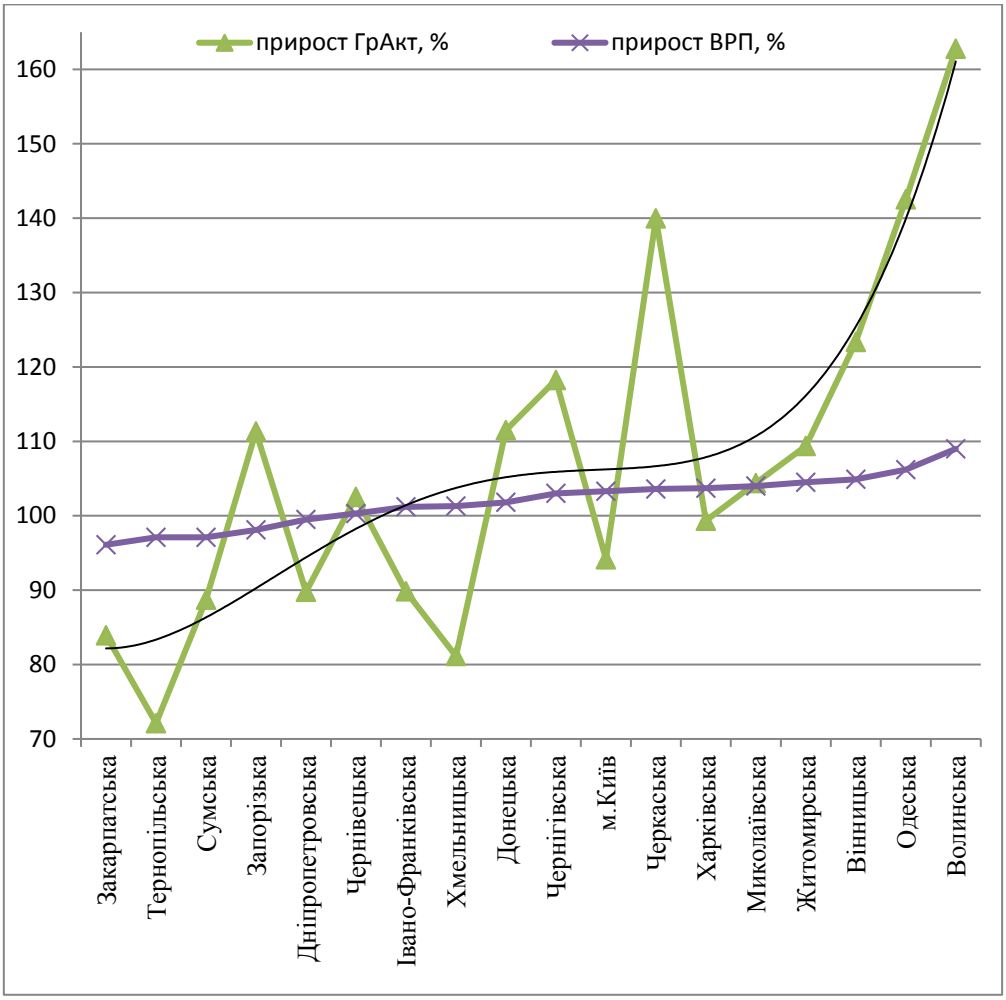


Рис. 2.3. Порівняння громадянської активності та ВРП у 2016/2015

Розраховано та побудовано автором за даними Державної служби статистики України URL: www.ukrstat.gov.ua.

Далі доречно зупинитися на визначенні *корупції*, яка, на думку багатьох експертів, є однією з головних причин низьких економічних показників. Згідно із Законом України «Про запобігання корупції» від 14.10.2014 р. № 1700-VII, це зловживання службовим становищем з корисливими цілями, тобто корупція стосується не тільки державних і місцевих чиновників, але й менеджменту в бізнесі. Одержання хабарів чиновниками і виведення бізнесом коштів з легального обігу на шкоду інвестиціям у розвиток підприємства – це ланки одного порочного ланцюга. МВФ оцінив середній розмір тіньової економіки України з 1991 по 2015 роки в 44,8 % ВВП [43], аналогічну оцінку дає Мінекономіки України за 2018 р. [181], що свідчить про неможливість подолати

головні ризики неефективності за допомогою існуючих видів контролю. Згідно з дослідженням вчених з Нової Зеландії ефективний контроль повинен бути завершеним, тобто включати сигнали у двох напрямках *(feedback and feedforward)*, які треба здійснювати доти, поки буде отримано бажаний результат [51]. На жаль, цього не відбувається на вітчизняних підприємствах.

Тому акцент робиться на такому виді громадянської активності, як контроль діяльності підприємств (економічний контроль). До напрямків його здійснення належить аналіз публічної фінансової звітності суб'єктів господарювання та галузевих і макроекономічних показників, вивчення та аналіз реальних умов роботи бізнесу з усіх доступних джерел інформації, формування постійно поновлюваних галузевих інформаційних баз даних. Громадянський економічний контроль здійснюється науковими і професійними співтовариствами: університетами, дослідницькими установами, спілками економістів, аналітичними центрами; сприяти йому можуть державні органи, місцеві адміністрації та неурядові громадські організації через надання своїх інтернет-ресурсів для поширення висновків, а також шляхом часткового фінансування. Новий вид контролю потребує розробки теоретичної бази.

Юридичні основи громадянського економічного контролю закладені Міжнародним пактом про економічні, соціальні і культурні права людини, який був розроблений ООН і вступив у дію в 1976 році після його ратифікації багатьма країнами, включаючи Україну. Документ закріплює право на працю в справедливих і сприятливих умовах (ст. 6-8); право на достатній життєвий рівень для себе і своєї сім'ї, включаючи харчування, житло і одяг, а також права на соціальне забезпечення, захист сім'ї, материнства і дітей, на найвищий досяжний рівень фізичного і психічного здоров'я (ст. 9-12); право на освіту і користування результатами наукового прогресу (ст. 13-15). Міжнародне законодавство з прав людини було прийнято до уваги при розробленні Конституції України. Перелічені вище майнові та немайнові громадянські права людини та її стосунки щодо них з юридичними особами та Державою регулюються Цивільним Кодексом України від 16.01.2003 р. № 435-IV. Ст. 3

цього Кодексу передбачає загальне право на захист цивільних прав, ст. 16 – право захисту у суді, у т.ч. у такий спосіб: визнання права; визнання правочину недійсним; припинення дії, яка порушує право; відновлення становища, яке існувало до порушення; примусове виконання обов'язку в натурі; зміна або припинення правовідношення; відшкодування майнової та моральної шкоди; визнання незаконними рішення, дій чи бездіяльності органу державної влади або органу місцевого самоврядування, їхніх посадових осіб, ст. 19 – право на самозахист цивільних прав. Зауважимо, що приводом для захисту прав є їх порушення, які фіксуються за допомогою контролю, тобто контроль може вважатися початковою стадією захисту. В наведеному контексті діючого законодавства такий контроль може бути класифіковано як цивільний (як синонім громадянського контролю).

Громадянський контроль потребує доступу до економічної інформації. Основні Закони України, які регламентують цей процес, надано в підрозділі 2.2.1. Важливо, що згідно з українським законодавством фінансова та податкова звітність не є комерційною таємницею. Завдяки нещодавно прийнятим змінам до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» найближчим часом очікується істотне поповнення релевантної інформації за рахунок великих і середніх підприємств-ТОВ.

Вчені наголошують, що успішні нові види діяльності, що базуються на певних цінностях, сприяють укоріненню цих цінностей у суспільстві [232; 116]. ***Запропонована система контролю***, що дозволяє реалізувати право громадян на гідний рівень життя відповідно до Декларації ООН з прав людини, зображено на рис. 2.4. Використано фасетний метод класифікації [259]. Звертаємо увагу на те, що нами з'ясовано та використано *нову ознаку* для класифікації економічного контролю – це пріоритетні інтереси виконавців, у т. ч. прихильність до розвитку, яка найбільш притаманна саме громадянському суспільству (див. коментарі до рис. 2.1) та формує громадянський контроль, наділяючи його відповідальністю за визначення стратегічних підходів до організації контролю на підприємстві.

Характеристики	Види економічного контролю		
	Підприємницький контроль	Державний контроль	Громадянський контроль
Виконавці (соціальна приналежність)	Бізнес: підприємство та зовнішній аудит	Держава	Громадянське суспільство
Першочергові інтереси	Одержання прибутку	Зміцнення ієрархії влади	Розвиток людини і суспільства, у тому числі економіки
Результат	Зміцнення суспільних інститутів: право, мораль, власність, підприємство, довіра в суспільстві, чесна конкуренція; посилення мотивації людей, у т.ч. фахівців, до праці та участі у суспільному житті, у т.ч. у сфері контролю; зростання ефективності та розмірів економіки; підвищення доходів та покращення умов життя людей		

Рис. 2.4. Запропонована система економічного контролю

Щоб ці підходи до контролю стали поширеними практиками, треба використовувати інституціональні механізми цифрової епохи, описані у статті У. Пауелла [57]. Для нових ринків з ще не сформованими цінностями – це переконання в правильності нових підходів шляхом широкого просування інформації, залучення прихильників шляхом укладання договорів і посилення позицій завдяки співробітництву з фондами. Йдеться про формування *соціальних інститутів,* визначення яких дав американський вчений, основоположник інституціонального напряму в політекономії Т. Веблен. Згідно з ним суспільний або соціальний інститут – це історично існуюча або створена цілеспрямованими зусиллями форма організації спільної життєдіяльності людей, існування якої диктується необхідністю задоволення потреб суспільства в цілому або його частини; інститути характеризуються своїми можливостями регулювати дії індивідів, стимулюючи бажану і репресуючи небажану поведінку [228]. Пізніше американський економіст Д. Норт (Нобелівська премія, 1993) розвиває інституційну теорію фірми, тобто визнає вплив якості інституцій на організацію фірм певного типу [180]. Додамо, що політологи вбачають зв’язок між зрілістю громадянського суспільства, яке здатне значно сприяти удосконаленню соціальних інститутів, та рівнем розвитку країни [146].

Існуючі та прогнозовані ***трансформації контролю у відповідь на зміни в суспільстві*** зведені в табл. 2.3 [86]. Хоча ці зміни одночасно збільшують

потенційні можливості контролю, а з іншого боку, створюють нові труднощі в його здійсненні, контроль повинен якісно змінюватися з урахуванням вимог часу. Інші вчені роблять аналогічні висновки щодо управління в цілому [189].

Таблиця 2.3. Вплив суспільних змін на трансформацію контролю

Зміни в суспільстві	Трансформація контролю
Стратифікація суспільства на три основні діючі сили: держава, бізнес і громадянське суспільство	Перехід від урядового управління до суспільного [197]. Цілі контролю формулюються і ранжируються по-різному у різних суспільних груп, причому цілепокладання багато в чому визначає результат контролю
Перехід ряду країн Східної Європи від командно-адміністративної (планової) до ринкової економіки	Багато важелів, які раніше належали державі, в ринкових умовах переходять до суспільства. Актуальність громадського контролю. Додаються нові методи і контрольовані показники
Глобалізація економіки. Міжнародні професійні організації	Глобалізація надає додаткові можливості насищення ринків відносно простими товарами за приємними для покупців цінами, іншою стороною медалі є спрага наживи, падіння моралі й професійності. В економічно розвинутих країнах роль контролю велика [200]
Розвиток мережі «Інтернет». Удосконалення цифрових та інформаційних технологій	Збільшується ступінь автоматизації і швидкість контролю, аж до автоматичного виявлення резервів підвищення результативності та автоматичних он-лайн змін параметрів роботи системи [219; 248]
Особливості кримінальної ситуації в країні: розміри тіньової економіки і корупції	Підвищується актуальність контролю в рішенні завдань розвитку економіки. Необхідна інформація для посилення позицій законослухняних підприємств

В. Пантелеєв наголошує, що «в основі рішень слід покладатися не лише на досвід минулого, а також і на ***модель розвитку майбутнього*** [197]». Спроба автора уявити таку модель контролю зображена на рис. 2.5.

Час:	МІНУЛЕ	СЬОГОДЕННЯ	МАЙБУТНЄ →
Пріоритет контролю:	Бухгалтерський облік як основа контролю	Контроль як частина менеджменту, управлінський облік	Громадянське суспіл-во як суб'єкт і джерело цілепоклад-я контролю
Наука	Бухгалтерський облік, аналіз, аудит	Менеджмент, економіка підприємства	Соціальна економіка

Рис. 2.5. Модель трансформації у часі для економічного контролю

Пріоритети контролю з часом змінюються, але контроль продовжує включати попередні напрямки, що добре себе зарекомендували. Те ж

стосується і наукової бази контролю: вона поповнюється новими підходами з використанням плідних попередніх концепцій. Позитивне значення має принципово спільне застосування зазначених вище підходів, як в науці, так і на практиці. Однак, головний напрямок удосконалення – це *пріоритет врахування соціальних питань у забезпеченні ефективності контролю*. Звичайно, контроль потребує дієвих інструментів, проте без урахування соціального аспекта ні наявні, ні нові методи контролю не дадуть очікуваного позитивного результату. Тобто будь-які суб'єкти контролю, які роблять його виключно своєю компетенцією, суперечать представленій моделі, а тому заважають розвитку в цілому. В сучасному цивілізованому світі прийнято підхід, що забезпечує публічність вихідної інформації і можливість її аналізу з боку широких соціальних кіл, при цьому перевага віддається професійній думці, в тому числі при прийнятті управлінських рішень на всіх рівнях. Прикладом такого підходу може служити Програма розвитку суспільства 5.0, що анонсована Японією [68].

Таким чином, ми дійшли до наступного визначення. *Громадянський економічний контроль – це контроль фінансово-господарської діяльності підприємства, групи підприємств однієї галузі, орієнтований на просування цінностей сталого розвитку до бізнес-стратегій, а також на виявлення істотних ризиків неефективності і участі у тіньових схемах на підставі публічної інформації, який здійснюється фахівцями з громадянською свідомістю за власною ініціативою та за підтримки держави, або бізнесу, або громадських і Міжнародних організацій у рамках Цивільного права України та Міжнародного законодавства з прав людини. Висновки громадянського економічного контролю мають бути публічними.* Його осередки створюються у межах наукових або професійних організацій. Взаємодія усіх видів контролю має синергетичний ефект і здатна підвищити результативність діяльності.

Підсумовуючи, стисло сформулюємо ***власні нові теоретичні положення щодо механізму контролю***, які варто використовувати у його організації:

a) удосконалення теорії контролю на підставі концепції SD:

- Дотримання контролем власних стандартів етики і професіоналізму, які є обов'язковими для організації якісного контролю, актуалізує аналогічні якості у тих, з ким він взаємодіє як всередині підприємства, так і зовні, включаючи контакти між різними соціальними групами, що сприяє поширенню базових цінностей за рахунок переважного кола взаємовідносин «порядні з порядними» (описаний нами т. з. ізоморфізм соціальної структури). Поважне ставлення з боку суб'єктів контролю до сумлінного працівника спонукає більшу кількість персоналу відповідальніше ставитися до власної компанії та приймати участь у вдосконаленні виробничого процесу. *Це етична роль контролю.*

- Контроль – це професійна діяльність, тому збільшення суб'єктів контролю за рахунок професіоналів з громадянською свідомістю є варіантом розширення соціальної бази удосконалень. *Це соціальна роль контролю.*

b) удосконалення теорії контролю в межах теорії стейкхолдерів:

- Першим етапом процесу узгодження інтересів стейкхолдерів має бути особисте визначення та просування власних інтересів безпосередньо кожною основною групою соціуму, оскільки при заміні цієї інформації очікуваннями інших суб'єктів її зміст може суттєво перекручуватися. Тому контроль використання інформації саме з першоджерел здатен забезпечити більш якісний і більш швидкий результат. *Це соціальна, комунікаційна, інституційна (щодо інститутів праці і приватної власності), інформаційна ролі контролю.*

c) удосконалення теорії контролю за допомогою теорії розвитку систем:

- Виокремлення за новим критерієм – інтереси виконавців – поруч з підприємницьким і державним громадянського економічного контролю, який виявляє найбільшу прихильність інтересам розвитку, дозволяє дійти висновку про те, що саме цей вид контролю несе відповідальність за визначення стратегічних підходів до організації усіх видів контролю, *посилює етичну, соціальну, інформаційну, комунікаційну, інституційну, синтезуючу, історичну, когнітивну ролі контролю* на підприємстві, сприяючи SD.

- Впровадження різних видів контролю збільшує кількість варіантів комунікацій між різними групами соціуму та варіантів аналізу діяльності підприємств, що є передумовою синергетичного ефекту, отже підвищує результативність контролю на підприємстві. *Це комунікаційна роль контролю.*
- Головний напрямок трансформації контролю – це переорієнтація його з тиску, залякувань та штрафів на створення корисної та вагомої інформації для самоорганізації підприємства. Для цього потрібно реалізувати зв'язки не тільки між управляючою та керованою підсистемами, але й між зовнішнім середовищем та підсистемою контролю, тому що саме в обмінних процесах останнього типу підвищується стійкість підприємства як відкритої системи, а отже і його результативність. Різновидом позитивного зворотного зв'язку, який потрібно задіяти для успішної самоорганізації системи, є стратегічна спрямованість бізнесу на взаємодію з суспільством, урахування менеджерами фірми у якості вихідних даних потоків інформації щодо підприємства від зовнішніх незалежних аналітиків. У свою чергу, управлінські рішення, побудовані на цієї інформації, –
- це приклади прямого зв'язку між управляючою та керованою підсистемами. Саме такі рішення мають найбільший потенціал для розвитку. *Це інформаційна, комунікаційна, когнітивна ролі контролю.*
- Для організації контролю потрібен синтез менеджменту, контролю та аудиту, аналізу господарської діяльності, тому що в межах першої дисципліни визначаються цілі та розкривається механізм контролю, в межах другої формується вихідна інформація, а в межах третьої – методи аналізу цієї інформації. Отже, до побудови контролю слід залучати спеціалістів як в області менеджменту, так і з бухгалтерського обліку та аудиту, при цьому важлива їх співпраця у формі розробки спільних нормативних документів та проведенні спільних контрольних заходів. *Це синтезуюча роль контролю.*
- Перевірка дотримання господарського законодавства в процесі економічного контролю зміцнює суспільні інститути та покращує умови функціонування підприємств (умови конкуренції та ін.). *Це інституційна роль.*

с) удосконалення теорії контролю в межах історичного підходу:

- Визнано особливі політико-економічні умови діяльності підприємств в Україні, які повинен враховувати контроль, – це державна розбудова та суттєве оновлення вимог за європейськими зразками у всіх сферах соціуму, недостатність власного позитивного досвіду господарювання у ринкових умовах, зміна стратегічних партнерів та ринків збуту, велика частка тіньової економіки та корупція протягом довгого періоду часу, відставання від розвинутих країн. *Це історична роль контролю.*
- Варіантом неформального підходу до організації контролю, який за умов суттєвих перетворень у сучасній Україні треба додавати до формального підходу (контролю класичних показників ділової активності, рентабельності, ін.), є звірка цінностей розвитку (стратегічних цілей, завдань, індикаторів контролю), а також удосконалення показників та кількісних методів операційного контролю за участю громадянського суспільства, тобто в інтерактивному режимі. *Це когнітивна роль контролю.*

Отже, ми робимо акцент на таких *ролях контролю* в управлінні розвитком підприємств: етична роль – прихильність етичним нормам; соціальна роль – взаємодія з великою кількістю людей з різним статусом; комунікаційна роль – організація комунікацій щодо господарських операцій; інформаційна роль – збір, обробка та створення нової інформації; синтезуюча роль – пошук спільного результату для різних підходів; інституційна роль – зміцнення суспільних інститутів; історична роль – визначення та врахування історичних особливостей; когнітивна роль – пошук нових шляхів досягнення цілей.

Теоретичне обґрунтування запропонованого механізму контролю угруповано у чотири блоки відповідно до наукових положень проаналізованих вище теорій, змістовний зв’язок яких виявлено нами в розділі 1, і описаних власних наукових доповнень цих теорій та зведено у табл. 2.4. Сформульовано стратегічні цілі контролю, що відповідає концепції SD, та завдання для контролю щодо кожної цілі (табл. 2.5) [79].

Таблиця 2.4. Теоретичне обґрунтування механізму контролю, що сприяє SD

Рекомендації концепції SD: зміцнення моральних стандартів та розширення соціальної бази удосконалення дійсності. *Положення щодо контролю:* дотримуючись власних стандартів етики і професіоналізму, контроль у змозі сприяти поширенню цих цінностей в інших групах соціуму (ізоморфізм суспільної структури). Повага до чесної та працьовитої людини мотивує до співпраці, тому одним з об'єктів контролю повинна бути підсистема мотивації. Контроль виявляє позитивні (або негативні) практики та людей, які їх реалізують, та перевіряє відповідність винагороди (відповідальності) особистому внеску у результат компанії. Контроль підсистеми планування включає перевірку наявності обговорення стратегічних планів з персоналом, а також урахування думок працівників у ході виконання операційних планів. Стосовно підсистеми обліку та звітності є корисним збільшення розкриття інформації для внутрішніх та зовнішніх користувачів. Актуально збільшення кількості суб'єктів контролю за рахунок громадянського суспільства.
Рекомендації теорії стейкхолдерів: врахування інтересів різних стейкхолдерів у стратегії фірми та пошук спільних цінностей. *Положення щодо контролю:* контроль має сприяти узгодженню суспільних інтересів шляхом їх особистого визначення, оголошення та перевірки безпосередньо кожною групою соціуму. Потрібен контроль корпоративної соціальної відповідальності. Цінності фірми мають бути зафіксовані у документі, дотримання якого контролюється, підтверджується прикладами, у т.ч. стосовно керівництва, та мотивує на досягнення.
Положення теорії систем: людина і суспільство, підприємство і економіка – це відкриті відносно стійкі системи. *Положення щодо контролю:* саме підсистема контролю приймає різноманітні сигнали ззовні, від інших підсистем управління та від підрозділів підприємства *(feedback)*, аналізує їх та своєчасно реагує. **Теорія:** факторами розвитку систем є енергія (матеріали), інформація та синергія. *Підсистема контролю* формує частину інформації та організує комунікації, що є основою синергії. Цінності є базою консолідації. Збільшення кількості суб'єктів контролю за рахунок громадянського суспільства та поглиблення взаємодії між різними видами контролю також має синергетичний ефект. **Теорія:** внутрішні цикли трансформації матерії (енергії) та інформації є самоорганізацією системи, важливої для забезпечення її сталості. *Контроль* створює необхідну інформацію для активізації внутрішніх процесів обміну підприємства *(feedforward)*. **Теорія:** вплив зовнішнього середовища на підприємство проявляється через механізми негативного і позитивного зворотного зв'язку, причому останній має превалювати для успішної самоорганізації. *Контроль*, вимагаючи дотримання закону, є фактором інституалізації. Він має бути об'єктивним і вагомим, у т.ч. за рахунок громадянського контролю, тоді його висновки будуть враховуватися менеджментом підприємств при прийнятті рішень, тобто вступить в силу механізм позитивного зворотного зв'язку. **Теорія:** розвиток системи здійснюється завдяки взаємодії трьох груп факторів: спадковості, мінливості і відбору, які реалізуються за допомогою адаптаційних і біфуркаційних механізмів. *Контроль* здатен виявляти резерви факторів виробництва та внаслідок цього пропонувати інші варіанти їх використання, тобто змінювати ситуацію, або навпаки виявляти позитивні приклади для успадкування. Професійність і регулярність контролю є захистом від руйнівної сили біфуркацій. **Теорія:** необхідність наукового синтезу при розгляді міждисциплінарних питань. *Контроль* повинен базуватися на двох спеціальностях: менеджменті та бухгалтерському обліку.
Історичний підхід: політичні та соціально-економічні умови мають враховуватися у виборі системи управління. *Положення щодо контролю:* Україна здійснює ряд стратегічних перетворень. За таких умов контроль, орієнтований на концепцію SD, включаючи громадянський контроль, обіцяє бути найбільш ефективним завдяки поєднанню неформального та формального підходів, звірки цінностей розвитку та удосконаленню кількісних методів контролю в інтерактивному режимі.

Таблиця 2.5. Стратегічні цілі та завдання для контролю, що сприяє SD

I. Ціль: зміцнення моралі й професійності *(а)* та розширення соціальної бази удосконалень (б)*. Завдання для контролю:

1. Дотримуватися власних стандартів етики і професіоналізму ***таким чином, щоб сприяти поширенню цих цінностей в соціумі***.
2. Перевіряти врахування думок людей при затвердженні та виконанні планів.
3. Перевіряти відповідність посади і розмірів матеріальної винагороди особистому внеску робітників у результат компанії таким чином, щоб підтримувати чесних та працьовитих людей і тих, хто реалізує передові практики.
4. Перевіряти повноту розкриття публічної інформації у фінансовій звітності.
5. ***Співпрацювати з суб'єктами громадянського економічного контролю таким чином, щоб враховувати їх висновки у прийнятті управлінських рішень на підприємстві.***

II. Ціль: узгодження інтересів стейкхолдерів. Завдання для контролю:

1. ***Підтримувати особисте визначення та просування власних інтересів безпосередньо кожною основною групою соціуму, не підмінюючи їх на необґрунтовані очікування.***
2. Контролювати фіксацію цінностей фірми та відповідальність за їх дотримання.
3. Контролювати визначення та дотримання цілей корпоративної соціальної відповідальності.

III. Ціль: системний розвиток підприємства. Завдання для контролю:

1. Приймати сигнали від підрозділів підприємства *(feedback)*, інших підсистем управління та ззовні, аналізувати їх, своєчасно реагувати.
2. Просувати інформацію та організовувати комунікації, консолідуючись навколо цінностей. ***Поглиблювати взаємодію між різними видами контролю, у т.ч. підприємницького та громадянського контролю, таким чином, щоб мати синергетичний ефект***.
3. Створювати необхідну інформацію для активізації самоорганізації підприємства *(feedforward)*.
4. Контролювати дотримання закону ***таким чином, щоб зміцнювати суспільні інститути та покращувати умови функціонування підприємств.***
5. ***Підвищувати об'єктивність та значущість висновків контролю, у т.ч. за рахунок громадянського суспільства, таким чином, щоб сприяти самоорганізації підприємства.***
6. Пропонувати різні варіанти розвитку шляхом виявлення позитивних прикладів для успадкування та резервів факторів виробництва для змінювання ситуації.
7. Організувати контроль на професійній і регулярній основі.
8. У побудові контролю використовувати синтез декількох наукових дисциплін: ***менеджменту, контролю та аудиту, аналізу господарської діяльності.***

IV. Ціль: історичний підхід до побудови стратегії. Завдання для контролю:

1. Проаналізувати та враховувати зміни у сучасному соціумі, ***у т.ч. за вітчизняних умов.***
2. Поєднувати неформальний та формальний підходи, а саме ***звіряти цінності розвитку і удосконалювати стандарти контролю та кількісні методи контролю за участю громадянського суспільства, тобто в інтерактивному режимі.***

* Дві частини цієї цілі (*а* і *б*) настільки змістовно пов'язані, що кожна з них є необхідною умовою реалізації другої, тому вони об'єднані в одну ціль

Залежно від особливостей конкретного підприємства пріоритетність виконання завдань може варіюватися. Завдання (їх частини), які містять розкриту вище наукову новизну автора, виділено жирним курсивом. Тут доречно згадати, що аналітики Угоди про асоціацію України з ЄС акцентують увагу на вимозі до вітчизняних товариств з обмеженою відповідальністю публікувати власні цілі в межах статутів [207], тому що цілепокладання здебільшого обумовлює результати діяльності завдяки управлінню, у т.ч. контролю.

Як роз'яснюється у роботі [171], критерії процесів розвитку мають бути оцінкою відповідності певним вимогам, а критерії управління розвитком додатково мають робити наголос саме на проблемах розвитку, бути його орієнтиром, допомагати формувати відповідну стратегію та контролювати її виконання. Маючи це на увазі, далі пропонуємо набори індикаторів моніторингу досягнення кожної стратегічної цілі контролю (виконання кожного завдання). Зауважимо, що по суті індикатор – це оцінка впровадження певних управлінських заходів для виконання завдань контролю. Залежно від особливостей конкретного підприємства перелік індикаторів може змінюватися. Деякі індикатори можна взяти за основу для побудови й операційного блоку контролю, при цьому ступінь деталізації повинна бути значно підвищена. Сукупність цілей, завдань та індикаторів складають стандарти контролю.

Блок індикаторів І «зміцнення моралі й професійності та розширення соціальної бази удосконалень»:

- *(до завдання 1 табл. 2.5)* Кількість випадків порушення суб'єктами контролю власних стандартів етики і професіоналізму, у т.ч. в області забезпечення прав на неупереджене ставлення до тих, кого перевіряють, тобто відображення їх позитивних досягнень у повному обсязі, та негативних моментів – після обговорення та у разі суттєвості; а також в області забезпечення прав споживачів на якісні товари (контроль їх якості) та права суспільства на гідний

рівень життя (контроль відповідності рівня зарплатні на підприємстві середньому значенню у галузі або у регіоні).

- *(до завдання 1)* Частка професійно обґрунтованих звітів контролю, у т.ч. тих, де використані кількісні методи в менеджменті, а також інструменти контролю, що не використовувалися у попередньому періоді.
- *(до завдання 1)* Частка висновків контролю, які пройшли попереднє колективне обговорення і затвердження (разом представники суб'єкта і ті, робота яких стосується об'єкта контролю).
- *(до завдання 2)* Частка стратегічних планів та річних звітів про виконання оперативних планів, які пройшли попереднє колективне обговорення і затвердження; ступень врахування зауважень з боку колективу.
- *(до завдання 3)* Показник відповідності розмірів матеріальної винагороди особистому внеску робітників у результат компанії (коефіцієнт кореляції разом з експертними оцінками), врахування кваліфікації при встановленні окладів у штатному розкладі, наявність та дотримання положення про преміювання («так» чи «ні», детальніше – в оперативному блоці контролю).
- *(до завдання 4)* Наявність фінансової звітності з примітками у державних реєстрах та на веб-сайтах підприємств, які зобов'язані її публікувати згідно з діючим законодавством, розшифрування у звітах економічних елементів витрат, інформації про натуральні показники основної діяльності, про використовувані новітні технології, про чисельність працівників в еквіваленті повної зайнятості, про винагороду керівникам («є» чи «ні»; детальніше – в оперативному блоці контролю).
- *(до завдання 5)* Кількість та назва досліджень, проведених професійними організаціями, що враховано при прийнятті управлінських рішень, у т.ч. щодо удосконалення власних стандартів та кількісних методів контролю. *(Цей індикатор також є корисним для завдань II.1, III.1, III.2, III.5, IV.2 з табл. 2.5).*
- *(до завдання 5)* Кількість замовлень зовнішнім організаціям на проведення аналізу діяльності суб'єктів галузевого ринку (у т.ч. стану

внутрігосподарського контролю); кількість укладених договорів про партнерство. *(Цей індикатор також є корисним для завдань II.1, III.1, III.2, III.5, IV.2).*

- *(до завдання 5)* Кількість відповідей у разі зауважень з боку громадянського контролю, приклади покращення показників діяльності внаслідок партнерства. *(Цей індикатор також є корисним для завдань II.1, III.1, III.2, III.5, IV.2 з табл. 2.5).*

Звертаємо увагу, що завдання для контролю щодо взаємодії, підтримки, врахування громадянського економічного контролю присутні у кожному наведеному стратегічному блоці контролю, отже виконання лише цих завдань здатне просунути підприємство вперед на шляху досягнення цілей сталого розвитку.

Блок індикаторів II «узгодження інтересів стейкхолдерів»:

- *(до завдання 1)* Оцінення ступеня врахування інтересів покупців, громади (за шкалою «в більший мірі враховано, частково враховано, в більший мірі не враховано», за більш детальною шкалою – в оперативному блоці контролю).
- *(до завдання 1 табл. 2.5)* Оцінення ступеня врахування інтересів найманих працівників згідно з анкетою (можливо, анонімної) щодо вдосконалення виробничого процесу, задоволення можливостями професійної самореалізації та умовами праці, задоволення безпосереднім керівництвом та службою контролю (аналогічно попередньому).
- *(до завдання 2)* Наявність документу про цінності фірми, приклади його виконання, у т.ч. керівництвом та власниками, кількість порушень.
- *(до завдання 3)* Наявність документу про цілі корпоративної соціальної відповідальності, який пройшов попереднє колективне обговорення і затвердження, приклади його виконання, кількість порушень.

Блок індикаторів III «системний розвиток підприємства»:

- *(до завдання 1 табл. 2.5)* Наявність доступу до каналів ділового спілкування всередині фірми та для прийому пропозицій ззовні, у т.ч. Інтернет, мобільний зв’язок, наради.
- *(до завдання 2)* Наявність політики щодо ділового спілкування, включаючи адміністратора, який переадресує питання до відповідальних осіб, час на

відповідь, випадки передачі питання до більш високого рівня; кількість випадків урахування думок людей в прийнятому управлінському рішенні зі стислим описом альтернативних пропозицій.

- *(до завдання 3)* Кількість звітів суб'єктів контролю, які не містять достатньої інформації для прийняття управлінських рішень щодо удосконалення діяльності підприємства.
- *(до завдання 4)* Кількість випадків, коли внаслідок контролю змінено алгоритми господарчих процесів у бік дотримання закону, у т.ч. на користь найманих працівників, суспільства в цілому.
- *(до завдання 6)* Наявність в обґрунтуванні висновків суб'єктів контролю економічного аналізу діяльності підприємства, групи підприємств галузі, включаючи виявлення резервів факторів виробництва або ризиків; опис використаних новаторських підходів до здійснення діяльності або управління, що привели до покращення показників.
- *(до завдання 7)* Наявність кваліфікації у працівників служб контролю; відповідність кількості перевірок об'єктів контролю (за переліком) встановленої періодичності.
- *(до завдання 8)* Кількість спільних перевірок робітниками різних спеціальностей, у т.ч. з «менеджменту» та з «бухгалтерського обліку та аудиту»; кількість спільно розроблених нормативів щодо засад контролю.

Блок індикаторів IV «історичний підхід до побудови стратегії»:

- *(до завдання 1)* Наявність документів (окремих положень у документах), які відображують особливі вітчизняні політико-економічні умови діяльності.
- *(до завдання 2)* Кількість та опис удосконалень використовуваного алгоритму контролю, у т.ч. за участю громадянського контролю.

Схема запропонованого механізму контролю зображена на рис. 2.6. Як бачимо, контроль виконує необхідні важливі ролі у забезпеченні реалізації соціально-економічних процесів, що є основою розвитку [1а]. Звертаємо увагу

на те, що стратегічні цілі контролю належать до множини стратегічних цілей підприємства в цілому, що обумовлено головним призначенням контролю.

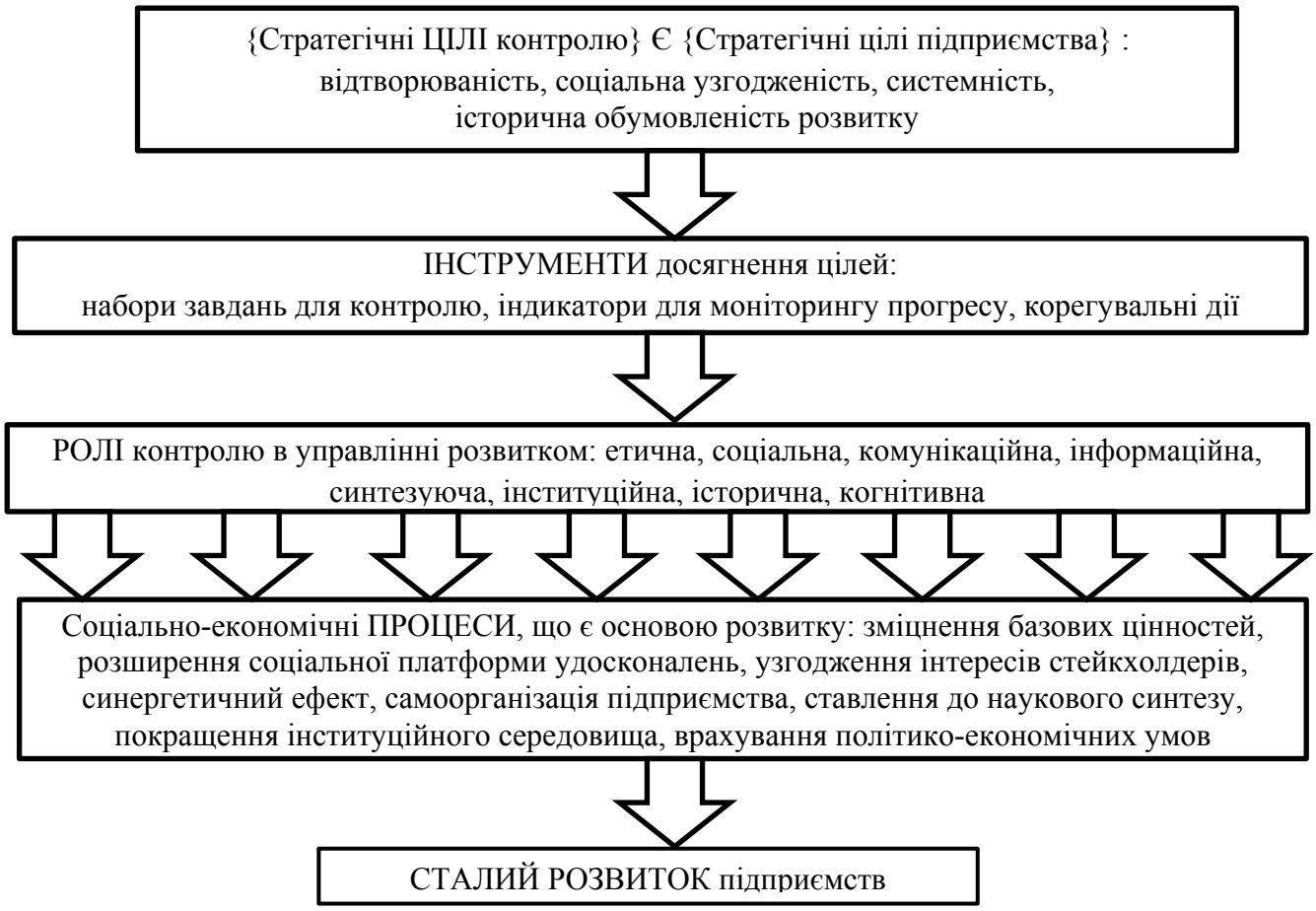


Рис. 2.6. Схема механізму стратегічного контролю, що сприяє SD

Пояснимо, чому ми використовуємо для розкриття механізму контролю термін «роль». Словник Д. Ушакова дає серед інших наступне тлумачення цього слова: «Роль – це значення, вид і ступінь участі в якій-небудь справі або події. Грати роль (*перен.*) – це мати помітний вплив, впливати.» Тобто роль – це не тільки набір певних дій (для позначення яких звичайно використовують термін «функція»), а ще й їх призначення в більш широкому контексті.

Як пишуть дослідники з інших галузей знань, «відмінності між функцією і роллю можна проілюструвати на прикладі рухового апарату, функцією якого є переміщення людини або тварини у просторі, а роль цього переміщення визначається пізнанням середовища, наближенням до джерела живлення і

оволодінням ним і т. п., тобто тим, що людина або тварина отримує в процесі виконання руховим апаратом своєї функції» [249].

Це саме суть авторської новизни – контроль повинен не тільки щось перевіряти, а робити це для чогось – в нашому випадку контроль через участь у згаданих соціально-економічних процесах сприяє сталому розвитку підприємства. Саме розуміння призначення, тобто відповіді «навіщо?» бракує існуючому контролю, що заважає отримати бажані результати. І навпаки, постійно мати на увазі кінцеву ціль діяльності, розуміти її сенс та рухатися до неї, обіцяє значно покращити якість контролю.

Отже, авторське тлумачення наступне: *механізм стратегічного контролю діяльності, що сприяє SD, – це сукупність взаємозв'язків між, з одного боку, специфічними ролями контролю, такими як етична, соціальна, комунікаційна, інформаційна, синтезуюча, інституційна, історична, когнітивна ролі, які активізуються шляхом встановлення стратегічних цілей контролю, завдань для контролю щодо кожної з них, індикаторів для моніторингу прогресу, можливих корегувальних дій, а, з другого боку, реалізацією соціально-економічних процесів зміцнення базових цінностей, розширення соціальної бази удосконалень, узгодження інтересів стейкхолдерів, синергетичного ефекту, самоорганізації суб'єктів діяльності, ставлення до наукового синтезу, покращення інституційного середовища, врахування політико-економічних умов діяльності, які згідно з концепцією SD, теоріями стейкхолдерів та систем, історичного підходу, є основою сталого розвитку підприємств.*

Зауважимо, що розкритий вище механізм стратегічного контролю, що сприяє SD, є справедливим для усіх описаних в цьому підрозділі видів економічного контролю: підприємницького, громадянського та державного. Багатовекторність можливого застосування наукової розробки вважається ознакою її цінності. Наукова обґрунтованість запропонованих стандартів стратегічного контролю (на рівні механізмів, а не лише постулатів) дозволяє нам рекомендувати підприємствам покласти їх в основу *організації внутрішньогосподарського контролю,* що здатне підвищити його

результативність. Пропонуємо наступні додаткові характеристики організації контролю у стратегічній площині:

- періодичність вимірювання індикаторів виконання завдань – 1 раз на півріччя;
- поріг суттєвості відхилень – невиконання завдання в цілому, грубе порушення засад концепції SD, насамперед, поважного ставлення працівників компанії, включаючи керівників, до людини як до головного чиннику поразок і перемог на шляху до сталого розвитку; негативна динаміка порушень;
- реакція на результати контролю у разі несуттєвості відхилень – роз'яснювальна робота з людьми, продовження моніторингу досягнення цілей (корегувальні дії не робляться);
- реакція на результати контролю у разі перевищення порогу суттєвості – встановлення причин виникнення відхилень, а потім корегувальні дії залежно від конкретних обставин: від адміністративного штрафу керівнику відповідного підрозділу до адміністративного штрафу безпосередньому порушнику або ініціація кадрових рішень (переміщення або звільнення), роз'яснювальна робота з людьми; уточнення стандартів контролю, насамперед, перевірка принципової (не плутати з операційною) можливості виконання завдання за існуючих умов.

Інформація про суттєві відхилення від стандартів контролю у стратегічній області разом з переліком можливих корегувальних дій має передаватися керівникам підприємства для прийняття управлінських рішень щодо покращення ситуації, які повинні враховувати рекомендації усіх підсистем управління та стосуватися усіх підрозділів підприємства.

Звертаємо увагу на необхідність та важливість роз'яснювальної роботи з людьми щодо концепції SD та запропонованого механізму контролю, тому що вони апелюють до філософії людини як індивідуума, а не керованого гвинтика, до певного рівня культури, тобто потребують деяких змін ментальності попередніх часів, що інколи важко удається. Тут в нагоді тематичні семінари фахівців, а також круглі столи – обговорення за участю персоналу

підприємства. Особливо важливо розуміння описаних наукових положень керівним складом компанії, тому що саме вони формують політику підприємства, його стратегію і тактику, надають зразки поведінки підлеглим, настанови щодо дій у певних ситуаціях. Недооцінка описаних речей може бути серйозною перешкодою для розвитку.

Тут ми ще раз торкаємось тези про принципову необхідність та корисність контролю у разі бажання підприємств досягти цілей сталого розвитку. Підкреслимо, що саме такий висновок містить концепція SD (див. розділ 1), яка приділяє достатньо уваги організації контролю, не менш ніж іншим функціям управління. Спрямованість концепції на довіру не виключає необхідності контролю, а навпаки означає надання стейкхолдерам усієї інформації для підтвердження власної відповідальності. З іншого боку, контроль має бути якісним. У дослідженні світових трендів розвитку наголошується, що в розвинених країнах контроль поряд з високими соціальними видатками, поліпшенням інфраструктури та діалогом – це необхідні засоби зменшення соціальної напруги, що викликана нерівністю розподілу доходів у сучасному глобалізованому світі [177].

На останок порівняємо наше бачення механізму з поглядами іноземних науковців. Данські вчені, які провели літературний огляд за темою «інтерфейс сталості та контролю» у 1988-2013 р. р., стверджують, що ця наукова тема є дуже актуальною протягом останніх десяти років [42]. Вона складається з двох великих напрямків: по-перше, контроль, що відповідає концепції SD, його ознаки та механізм; по-друге, контроль сталого розвитку або яким чином контролювати наближення SD. Автори відмічають, що робіт за першим напрямком суттєво менше, також значно менше статей, присвячених соціальним питанням, порівняно з екологічними. Цей підрозділ сфокусовано на соціальних аспектах механізму контролю, що відповідає SD, а у наступних підрозділах ми розглянемо інструменти контролю сталого розвитку. Тобто тематика нашого дослідження, за думкою данських вчених, відповідає сучасним запитам.

Для ще одного порівняння розглянемо класифікацію управлінського контролю, зроблену професором Гарвардського університету Робертом Саймонсом [62-64]. Він пропонує чотири системи контролю: діагностика, тобто контроль певного набору індикаторів, насамперед щодо ефективності; інтерактивна система, що побудована на аналізі частих виробничих комунікацій; обмежувальна система контролю, тобто сукупність правил для персоналу, що окреслюють коло дозволеного та забороняють стратегічні дії; система переконань, тобто набір цінностей та цілей, які керівництво намагається прищепити підлеглим. Для нас цікавим є опис обставин, що визначають переваги того чи іншого виду контролю у певній ситуації. Автор стверджує, що в умовах стратегічних невизначеностей, наприклад, коли фірма працює над розробкою інноваційного продукту, система переконань або інтерактивна система контролю є найбільш ефективними. З положеннями Саймонса збігаються висновки канадського вченого Жана Генрі [35] про те, що контроль лише на базі традиційних фінансових показників не сприяє принциповому удосконаленню процесів та еволюції. Думку про те, що контроль повинен насамперед відповідати контексту, в якому він використовується, також висловлює австралійський вчений Девід Бедфорд [8; 9]. Усі ці висновки є дуже важливими для вітчизняної економіки, тому що Україна перебуває у виру суттєвих перетворень: державна розбудова, нещодавній перехід від командно-адміністративної (планової) до ринкової системи, зміна стратегічних партнерів та ринків збуту. В той же час контроль, орієнтований на концепцію SD, можна вважати аналогом системи переконань, а розширення соціальної бази суб’єктів контролю за рахунок громадянського суспільства нагадує інтерактивну систему контролю. Тобто наше тлумачення механізму контролю добре узгоджується з думками інших вчених та є корисним для управління.

Таким чином, до цього підрозділу автором виконано наступні завдання. По-перше, розроблено механізм стратегічного контролю, який сприяє сталому розвитку, та отримано результат з науковою новизною, що складає підґрунтя

для організації відповідного контролю на підприємстві, надає учасникам господарських процесів розуміння сенсу діяльності, мотивує їх більшу кількість до більш повного використання власного потенціалу. Отриманий результат готовий для застосування на підприємствах усіх видів діяльності, тобто має практичне значення. По-друге, з'ясовано нова ознака для класифікації видів контролю діяльності та отримано результат з науковою новизною, що, за умови врахування рекомендацій громадянського економічного контролю в управлінських рішеннях підприємства, сприяє сталому розвитку останнього.

2.2. Аналіз публічної фінансової звітності як основа операційного контролю наближення промислових підприємств до сталого розвитку

2.2.1. Вибірка підприємств, контрольні показники та алгоритми їх розрахунку

Операційний контроль, про який мова піде далі, базується на моніторингу та аналізі зібраних даних. Висновки аналізу, будучи опублікованими, можуть бути вихідною інформацією для самоконтролю підприємств, складання плану аудиторської перевірки зовнішнім аудитором, включаючи при необхідності розширені процедури, при прийнятті рішень бізнесом або органами місцевої і державної влади щодо інвестицій або субсидій, участі у спільних проектах тощо.

Аналіз починається з планування переліку підприємств для дослідницької вибірки. Оскільки в даній роботі наголошується на контролі з боку громадянського суспільства, то для аналізу обрано ***підприємства, які зобов'язані публікувати свою фінансову звітність*** згідно з законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV. Це акціонерні товариства (див. сайт державного Агентства з розвитку інфраструктури фондового ринку України – Stock market infrastructure development agency – SMIDA [137b]), а також державні і комунальні підприємства, у яких 50 % та більше статутного фонду належить державі (див.

державний єдиний державний портал відкритих даних [137с]). Одночасно ці підприємства повинні публікувати свою звітність на власних веб-сайтах та на сайтах міністерств або інших органів влади, під управлінням яких вони знаходяться. Доступ може бути розширений завдяки тому, що згідно з відповідними законами фінансова звітність не є комерційною таємницею, а знеособлена статистична звітність не є конфіденційною, тобто ця інформація всіх господарюючих суб'єктів є публічною в термінах законів України «Про доступ до публічної інформації» від 13.01.2011 № 2939-VI та «Про відкритість використання публічних засобів» від 11.02.2015 № 183-VIII, тобто вона може бути запрошена користувачами шляхом оформлення офіційного запиту. Цей закон додатково називає публічною інформацію всіх суб'єктів, яка становить суспільний інтерес і не належить до обмеженого доступу. Прикладом може бути інформація про сплату податків, ціни підприємств, що займають домінуюче положення на ринку. На практиці процес наштовхується на ряд труднощів: терміни відповіді на запити затягуються, значна частка запитів із статистики повертається з грифом секретно, хоча це суперечить Закону України «Про державну статистику» від 17.09.1992 № 2614-XII, до того ж фахівці кажуть про те, що надання користувачам мікроданих на умовах конфіденційності підвищує ефективність статистичних спостережень, зберігаючи довіру респондентів [126].

Сьогодні реально доступною є фінансова звітність акціонерних товариств на сайті www.smida.gov.ua [137], а також на власних сайтах цих підприємств. Що стосується державних підприємств, то, незважаючи на чинну нормативну базу, доступ до їх звітності обмежено. Багато виробничих підприємств не розмістили на веб-порталі www.e-data.gov.ua свої фінансові звіти, а деякі навіть не є зареєстрованим користувачем [137]. Хоча подібні порушення передбачають адміністративну відповідальність, очевидно, це не є достатнім превентивним засобом. В кінці 2017 р. було внесено зміни до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», що розширюють перелік підприємств, які зобов'язані публікувати свою фінансову звітність,

починаючи з підсумків за 2018 р. Додатково до таких суб'єктів віднесено великі й середні підприємства будь-якої організаційно-правової форми господарювання, а також підприємства, що представляють суспільний інтерес (див. підрозділ 1. 3).

Існують деякі труднощі формування вибірки підприємств ***за певним КВЕД*** (код виду економічної діяльності). Звернемо нашу увагу на *промисловість,* яка вимагає знань і інновацій, тому є локомотивом розвитку [110; 150; 75; 172]. Вона включає чотири секції: B – добувна промисловість і розроблення кар'єрів; C – безпосередньо переробна промисловість (коди 10 - 33); D – постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря; E – водопостачання; каналізація, поведінка з відходами. Згідно з методикою Державної служби статистики України [183, с. 19], розробленої на базі регламенту ЄС 251/2009 [27], діяльність за КВЕД 21, 26, 30.3 вважається високотехнологічною, а за КВЕД 20, 25.4, 27, 28, 29, 30 (крім 30.1 та 30.3), 32.5 – середньо-високотехнологічною. Працюючи над темою сталого розвитку, логічно вибирати для аналізу підприємства технологічних галузей (у наведеному вище переліку більшість кодів відповідає машинобудуванню – це КВЕД 26-30), які водночас є важливими для зайнятості населення та для наповнення бюджету країни. В Україні у промисловості формується дохід у вигляді заробітної плати близько 30 % найманого персоналу. Галузевий підхід до аналізу достатньо поширений, тому що дозволяє враховувати технологічні особливості. Однак на практиці здійснити його не так просто у зв'язку з тим, що одним з видів стратегії менеджменту є диверсифікація діяльності. Для таких випадків Міжнародні стандарти фінансової звітності передбачають формувати *інформацію за сегментами*, однак вітчизняні підприємства часто нею нехтують. Особливу складність для аналізу і контролю представляють підприємства, діяльність яких належить не тільки до різних кодів, але і до різних секцій Класифікатора видів економічної діяльності. Наприклад, Харківський завод ім. Фрунзе займається і виробництвом іншого обладнання, і торгівлею легковими автомобілями, при цьому ні доходи, ні витрати окремо не

відображаються. Можливо, для таких випадків є доречною законодавча ініціатива про складання окремих звітів про результати по кожній секції.

У більшості випадків підприємства займаються не одним видом діяльності, тому в статистиці існує поняття ***основного виду діяльності*** – того, в результаті якого створюється більша частина доданої вартості суб'єкта господарювання. Хочеться наголосити на важливості правильного присвоєння основного коду, тому що з цього починається галузевий аналіз. Останнім часом служби статистики, виходячи з накопичуваної ними інформації, пропонують деяким підприємствам замінити основний КВЕД, після чого він буде відповідати дійсності. Держстат узагальнює дані про діяльність підприємств на основі двох підходів. *Інституційний підхід* – це спосіб узагальнення даних, за яким показники усіх видів економічної діяльності суб'єкта враховуються у зведеннях за його основним видом економічної діяльності. *Функціональний підхід* – це спосіб, за яким показники діяльності суб'єктів узагальнюються за однорідними видами діяльності. Дослідник, аналіз якого базується на фінансовій звітності суб'єкта, може використовувати тільки інституційний підхід.

Ще одним обмеженням у формуванні вибірки, крім публічності звітності, однорідності діяльності та її пріоритетності в контексті розвитку, є кількість підприємств за обраним КВЕД, тому що статистичні методи аналізу, що використовуються у монографії, вимагають для цього не менш 50 елементів. Підсумовуючи, зробимо висновок, що формуючи вибірку дослідження з вітчизняних акціонерних машинобудівних підприємств, ми долаємо описані вище обмеження та рухаємось у напрямку підтримки сталого розвитку.

Далі переходимо до ***вибору контрольних показників***. У наукових колах розвинутих країн говорять про труднощі дизайну показників контролю SD [17; 42]. За міжнародними домовленостями пріоритети цілей та контрольні показники до них визначаються на рівні кожної країни. У 2017 р. Україна завершила процес адаптації Цілей сталого розвитку до 2030 р. (*далі* – ЦСР), схвалених у 2015 р. 193-ма державами – членами Організації Об'єднаних Націй на саміті в Нью-Йорку. До кожної з 17 запропонованих ООН цілей Україною

сформовано конкретні *завдання,* показники *(індикатори)* для їх моніторингу та їх прогнозні значення до 2030 р. [111]. Для усіх показників (крім тих, що потребують повністю нових досліджень) визначено відповідальну організацію і для більшості показників – поняття, методологію здійснення розрахунків, джерела даних (найменування відповідних спостережень та первинних звітів), терміни їх збору та поширення, ступень дезагрегації, а також посилання на сформовану інформацію у відкритому доступі. Вся інформація в межах окремого індикатора носить назву метадані, які на теперішній час розроблено для 124 з 172 визначених показників, тобто для 72 %.

Нагадаємо, що згідно зі SMART- технологією (див. підрозділ 1.2) цілі (та відповідні показники) встановлюються зверху вниз, тобто починаючи з рівня країни та поступово доводячи їх до галузі та окремих підприємств, що є компетенцією менеджменту. Далі опишемо саме таке каскадування, яке зроблено автором, для чого проаналізуємо національні завдання до ЦСР на предмет пріоритетів в управлінні розвитком. Найбільш релевантними до теми дослідження нами визнано ЦСР №8 «Гідна праця та економічне зростання», ЦСР № 9 «Промисловість, інновації та інфраструктура», ЦСР № 16 «Мир, справедливість та сильні інститути» (табл. А2 дод. А). Далі робимо висновок, що серед індикаторів сталого розвитку широко використовують додану вартість, особливо у технологічних (інноваційних) галузях. Це пояснюється тим, що ключовими ознаками економік розвинених країн є високий ВВП (валовий внутрішній продукт) на душу населення, тобто абсолютні показники ДВ, та високий ступінь переробки сировини. Для України розвиток у цьому напрямку визнано найактуальнішим завданням. Додамо, що в соціальному сенсі додана вартість є найбільш виправданим показником результативності роботи підприємства, тому що включає і підприємницький дохід, і заробітну плату найманого персоналу, і податки, тобто відображає інтереси трьох основних груп сучасного соціуму. Відношення ж доданої вартості до проміжних витрат, як і частка доданої вартості у випуску продукції, відображають рівень технологічності і ефективності роботи. Один з гуру XX

століття в області менеджменту Пітер Друкер вважає ДВ ємною характеристикою системи управління підприємством [144]. Тому в даному дослідженні як основні контрольні показники обрано *додана вартість і частка доданої вартості у випуску продукції підприємства*.

За існуючим визначенням додана вартість (ДВ) являє собою різницю між випуском і проміжним споживанням. Проміжне споживання включає вартість матеріалів і послуг сторонніх організацій, спожитих в процесі виробництва. Сума доданих вартостей всіх резидентів-виробників в основних цінах плюс податки на продукти за винятком субсидій на продукти становить *ВВП країни* [222]. Для нашого дослідження важливо, що поняття доданої вартості актуально як для мікро-, так і для макроекономіки. Далі шляхом макро- та мікропорівнянь ***з'ясуємо метод розрахунку ДВ підприємства.*** Забігаючи наперед, відмітимо, що ані у методиці Державної статистичної служби України, ані у Європейському регламенті цей метод достатньо не розкрито.

В макроекономіці розрахунку ВВП (що є валовою доданою вартістю) присвячена статистика національних рахунків (НР) [45; 115], яка уніфікована для більшості країн у світі. Розробка теорії НР проходить під егідою Європейської комісії, Міжнародного валютного фонду, Організації економічного співробітництва і розвитку, Організації Об'єднаних Націй і Світового банку. *ВВП розраховують трьома методами* [222]:

1. Метод виробництва випливає з визначення ДВ.

2. Метод утворення доходу відображає внесок у виробництво праці і капіталу. Згідно з ним ВВП включає суму первинних доходів, сплачених резидентами-виробниками: оплата праці найманих працівників, підприємницький дохід, податки на виробництво і імпорт за вирахуванням відповідних субсидій.

3. За методом кінцевого використання ВВП дорівнює сумі кінцевого використання товарів і послуг (всі види використання, крім проміжного споживання) в цінах покупців мінус вартість імпорту товарів і послуг.

Податки на продукти – це ПДВ, акцизи. Податки на виробництво та імпорт – це ті, які стягуються незалежно від кількості або вартості вироблених або проданих товарів і послуг, зокрема, земельний податок та орендна плата за землю, збір за забруднення навколишнього середовища, податок з власників транспортних засобів, ліцензії, реєстраційні платежі, митний збір та інші. Термін «валова» додана вартість означає, що вона включає амортизацію, на відміну від «чистої» ДВ. Методи розрахунку ВВП, базовані на балансі між ресурсами і їх використанням, проілюстровані в табл. 2.6-2.8 на умовному числовому прикладі з інструкції Світового банку [222].

Таблиця 2.6. Метод кінцевого використання (рахунок товарів та послуг)

Показник	Сума	Показник	Сума
Проміжне споживання	1883	Випуск (основні ціни)	3604
Кінцеві споживчі витрати	1399	Імпорт товарів і послуг	499
Валове нагромадження, у т.ч.	414	Податки на продукти	141
Нагромадження основного капіталу	376	Субсидії на продукти	-8
Зміни запасів матеріальних оборотних коштів	28		
Придбання цінностей за виключенням вибуття	10		
Експорт товарів і послуг	540		
Усього використання	4236	*Усього ресурси*	4236

ВВП (валова додана вартість) = 4236-1883-499 = 1854. На практиці з цього розраховують проміжне споживання

Таблиця 2.7. Виробничий метод у розрахунку ВВП (рахунок виробництва)

Показник	Сума	Показник	Сума
Проміжне споживання	1883	Випуск (основні ціни)	3604
Валовий внутрішній продукт (валова додана вартість)	1854	Податки на продукти	141
		Субсидії на продукти	-8
Усього використання	3737	*Усього ресурси*	3737

ВВП (валова додана вартість) = 3604+141-8-1883 = 1854.

Таблиця 2.8. Метод утворення доходу у розрахунку ВВП (рахунок доходу)

Показник	Сума	Показник	Сума
Оплата праці найманих працівників з внесками до соцстраху	1150	Валовий внутрішній продукт (валова додана вартість)	1854
Податки на продукти	141		
Інші податки на виробництво	94		
Субсидії на продукти	-8		
Субсидії на виробництво	-36		
Валовий прибуток, змішаний дохід	513		
Усього використання	1854	*Усього ресурси*	1854

ВВП (валова додана вартість) = 1150+513+141+94-8-36 = 1854. На практиці так розраховують вал-ий прибуток

Відмінністю системи НР є використання концепції упущеної вигоди, кращою апроксимацією якої є *облік спожитих у виробництві оборотних і необоротних активів за поточними ринковими цінами*. У бухгалтерському ж обліку, що лежить в основі розрахунків в мікроекономіці, активи обліковують за первісною (історичною) собівартістю, що відповідає цінам їх придбання в минулому. В системі НР проміжне споживання розраховують в поточних цінах на сировину на момент виробництва. Аналогічно вартість споживання основного капіталу в системі НР розраховують на основі оцінки упущеної вигоди від використання активів за час їх використання, що передбачає можливість заміщення активів на суму амортизаційних відрахувань. Зрозуміло, що це відрізняється від амортизації, обчисленої на основі концепції історичної вартості, навіть якщо в НР і бухгалтерському обліку прийнято однакові припущення про терміни служби активів, норми їх фізичного та морального зносу і методи розрахунку амортизації. Відмінності двох підходів можуть бути найбільш значні в умовах постійної інфляції.

На рівні економіки підприємства алгоритм розрахунку доданої вартості описаний в регламенті ЄС № 250/2009 від 11.03.2009 [28]. Дається таке визначення: додана вартість за витратами виробництва – це валовий дохід від операційної діяльності, скоригований на субсидії та непрямі податки. Пояснимо, що відповідно до тлумачення Корнельського університету [22] валовий дохід (*gross income*) – це дохід всіх осіб, отриманий з усіх джерел, до вирахування податків. Іншими словами, мова йде про загальний дохід найманого персоналу та підприємців, що, як уже йшлося щодо макроекономіки, відображає внесок праці і капіталу в створення доданої вартості. Важливою деталлю є те, що в розрахунках *враховується лише операційна діяльність*. Відмінністю розрахунків на рівні підприємства є те, що ДВ не включає податків ні на виробництво, ні на продукти, але включає субсидії. Алгоритм розрахунку зводиться до наступного. Додану вартість за витратами виробництва розраховують на основі обороту з реалізації, плюс капіталізоване виробництво, плюс інші операційні (не фінансові) доходи (у тому числі субсидії на

виробництво), плюс зміна запасів, мінус загальна вартість куплених товарів та послуг, мінус інші податки на продукцію, які пов'язані з оборотом, але не підлягають вирахуванню, мінус збори й податки, пов'язані з виробництвом (див. формулу 2.1). Щодо інших операційних доходів робиться застереження, що рішення про включення їх в розрахунок ДВ приймається на національному рівні залежно від конкретного змісту операцій. Зауважимо, що в оригінальному формулюванні використовують не витрати на матеріали і послуги (проміжне споживання), а *зміни в матеріальних запасах і вартість куплених товарно-матеріальних цінностей*. Такий підхід дозволяє провести обчислення ДВ, спираючись на залишки на складах, в т.ч. отримані в результаті інвентаризації, і підсумовування первинних прибуткових документів на матеріали, товари і послуги, тобто зменшуючи кількість проміжної роботи, а, отже, і помилок, і зловживань. Одночасно потрібно розуміти, що цей підхід, як і в макроекономіці, рівнозначний визначенню доданої вартості як різниці між випуском і проміжним споживанням, що буде доведено далі. Зведемо в табл. 2.9 потрібні скорочення.

Таблиця 2.9. Позначення показників для розрахунку ДВ

Повне найменування показника	Скор.	Повне найменування показника	Скор.
Обсяг реалізованої продукції (товарів, послуг) без ПДВ, с акцизом	Об	Акцизний податок і інші податки на продукти крім ПДВ	Ак
Вартість вироблених власними силами необоротних активів	КВ	Інші операційні доходи	$Д_{ін\ оп}$
Запаси незавершеного виробництва на початок звітного року	$ЗНВ_0$	Запаси незавершеного виробництва на кінець звітного року	$ЗНВ_1$
Запаси готової продукції на початок звітного року	$ЗГП_0$	Запаси готової продукції на кінець звітного року	$ЗГП_1$
Запаси матеріалів на початок звітного року	$ВЗ_0$	Запаси матеріалів на кінець звітного року	$ВЗ_1$
Запаси товарів на початок звітного року	$ЗТП_0$	Запаси товарів на кінець звітного року	$ЗТП_1$
Вартість придбаних матеріалів, товарів та послуг	КТП	Податки та збори на виробництво	ПВ
Вартість товарів, придбаних для перепродажу	ВТП	Матеріальні витрати та витрати на оплату послуг	МВ

Джерело: Методика [183]

Європейська формула для розрахунку доданої вартості така [28; 183]:

$$ДВ = Об – Ак + КВ + Дін\ оп + \Delta З – КТП – ПВ, \quad (2.1)$$

де Δ З - зміна запасів, що розраховують наступним чином:

$$\Delta З = (ЗГП_1 – ЗГП_0) + (ЗНВ_1 – ЗНВ_0) + (ЗТП_1 – ЗТП_0) + (ВЗ_1 – ВЗ_0). \quad (2.2)$$

Наведений алгоритм застосовують для розрахунку ДВ для підприємств реальних секторів економіки, включаючи промисловість, тому що для фінансової, страхової та деяких інших видів діяльності є відмінності. Для оволодіння успішним досвідом корисно навести деякі кодифіковані терміни на двох мовах згідно з Європейським регламентом [29] (табл. 2.10).

Таблиця 2.10. Кодифіковані терміни для розрахунку ДВ

Термін (англ.)	Термін (укр.)
(12 11 0) Turnover (net)	Обсяг реалізованої продукції (без ПДВ, але з акцизом) = = Чистий дохід від реалізації (ЧДР)+ акциз
(13 21 3) Change in stocks of finished products and work in progress manufactured by the unit	Зміни в запасах готової продукції і незавершеного виробництва
(12 12 0) Production value	Випуск продукції
(12 15 0) Value added at factor cost	Додана вартість (валова)
(13 31 0) Personnel costs	Витрати на персонал (з внесками до ФСС)
(12 17 0) Gross operating surplus	Валовий операційний прибуток (разом з амортизацією)

Джерело: Європейській регламент [29]

В Україні ДВ розраховують відповідно до методики Державної служби статистики [183], розробленої на базі наведених вище регламентів ЄС. Особливості при цьому наступні. Інші операційні доходи беруться за вирахуванням доходу від операційної курсової різниці і доходу від продажу основних засобів, утримуваних для продажу. Вартість придбаних матеріалів, товарів і послуг (КТП) за первинними документами не обчислюється, а замінюється виразом через витрати на матеріали і послуги сторонніх організацій (МВ), придбання товарів для перепродажу (ВТП) і зміну залишків сировини:

$$КТП = МВ + (ВЗ_1 – ВЗ_0) + ВТП. \quad (2.3)$$

Зауважимо, що хоча така підстановка математично повністю виправдана, при цьому втрачаються описані вище переваги європейського алгоритму, тому що *ймовірність помилок зростає*. Обчислення матеріальних витрат вимагає звернення до сукупності розрахунків підприємства, а як буде показано далі, служба внутрішнього контролю та зовнішнього аудиту в багатьох випадках приділяє недостатньо уваги цим питанням. Більшість вихідних даних беруться з форми статистичної звітності «1-підприємництво». З форми фінансової звітності №2 «Звіт про фінансові результати (сукупний дохід)», як звітності більш високої якості, беруть значення чистого доходу від реалізації, замінюючи ним різницю між обсягом реалізованої продукції і акцизами. З цього ж звіту беруть величину інших операційних доходів, а з приміток до фінансової звітності (форма №5) – доходи від операційної курсової різниці.

Далі покажемо, що описуваний алгоритм є *не що інше, як виробничий метод розрахунку ДВ*. Для цього додамо таке розшифрування:

$$ВТП = (ЗТП_1 – ЗТП_0) + ТВ, \quad (2.4)$$

де ТВ – витрата товарів внаслідок продажу.

Підставивши формули (2.2, 2.3 і 2.4) в формулу (2.1), отримуємо, що зміни запасів сировини і товарів скорочуються, і лишається:

$$ДВ = ЧДР + (ЗГП_1 – ЗГП_0) + (ЗНВ_1 – ЗНВ_0) + КВ + Дін\ оп – (МВ + ТВ) – ПВ, \quad (2.5)$$

де ЧДР – чистий дохід від реалізації (без ПДВ і без акцизу),

причому перші три складові дають випуск продукції (без ПДВ і акцизу), далі йдуть інші операційні доходи і віднімаються проміжні витрати: на матеріали, послуги сторонніх організацій і товари для перепродажу, скориговані на податки на виробництво. Як бачимо, *в чинній нормативній базі визначення ДВ підприємства дано відповідно до методу утворення доходу, а розрахунок пропонується за виробничим методом.*

В контексті контролю є важливим те, що Державна служба статистики України, слідуючи нормативу Євростату "Процес перевірки даних структурної статистики підприємств" ("The SBS validation process") [60], має здійснювати *перевірки розрахункових значень ДВ на агрегованому рівні та на рівні підприємств*. На першому етапі встановлюється, чи приймає цей показник додатні значення. Показник може набувати від'ємних значень у результаті встановлення цін продажу на вироблену продукцію нижче витрат виробництва при відсутності субсидіювання. На другому етапі здійснюється порівняльний аналіз з показниками структурної статистики: ДВ має бути нижче за обсяг реалізованої продукції та більше витрат на персонал. На третьому етапі контролю передбачається проведення порівняльного аналізу розрахованого показника за звітний рік з попереднім роком на відповідність визначеним межам довірчого інтервалу [77 %; 130 %], значення яких скориговані на індекс споживчих цін та індекс фізичного обсягу валового внутрішнього продукту. Коли встановлені умови не виконуються, проводиться аналіз первинних даних та отримуються необхідні пояснення від респондентів. Вочевидь, ця робота є дуже корисною для покращення стану економіки.

Зауважимо, що контроль силами громадянського суспільства не має і не передбачає доступу ні до первинних документів, ні до залишків на складах, щоб скористатися європейським алгоритмом розрахунку ДВ. Не є публічною і статистична звітність, яка дозволяє скористатися українським алгоритмом. Тому важливо обґрунтувати можливість застосовувати для розрахунку ДВ підприємства стандартні методи: виробничий метод і метод утворення доходу. Здійснюючи пошук *джерел даних для розрахунку ДВ підприємства, ми пропонуємо взяти за основу його* ***фінансову звітність*** [82]. Підкреслимо, що у професійних колах вона вважається найбільш надійним джерелом інформації, тому що базується на балансових рівняннях та системі бухгалтерського обліку. Нефінансова звітність підприємств корисна, коли вона ув'язана з фінансовою звітністю та додатково розкриває натуральні показники, методологію розрахунків, якісні характеристики та поширює позитивні практики

менеджменту і здійснення діяльності. У такому вигляді звітність отримала назву інтегрованої [133]. На жаль, у вітчизняних умовах скоріше відтворюються негативні процеси, які замовчуються нефінансовою звітністю, серед недоліків якої додатково називають брак саме вартісних і кількісних показників, вибірковість і несистемність, відсутність ув'язки наданої інформації з результативністю бізнесу та людини, брак українських спеціалістів щодо цього питання та рідкість її складання. Іншими назвами нефінансової звітності є звітність зі сталого розвитку, звітність щодо соціальної відповідальності, корпоративна соціальна звітність [134, 198]. Отже, треба повертатися до фінансової звітності. Форма №1 «Баланс» містить дані про залишки готової продукції та незавершеного виробництва, форма № 2 «Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід)» – чистий дохід від реалізації, операційний прибуток та у окремому розділі – економічні елементи операційних витрат, а саме: матеріальні затрати (М), витрати на оплату праці та відрахування на соціальні заходи, що разом складають витрати на персонал (П), амортизацію (Ам), інші операційні витрати (Ін). Нагадаємо, що для розрахунку ДВ за виробничим методом необхідно випуск продукції зменшити на проміжні витрати, тобто на суму витрат на матеріали та послуги сторонніх організацій. Перші (М) відображаються у формі №2, а другі входять до складу інших операційних витрат (тобто це частка Ін), які потрібно виокремити. Пояснимо, чому це призводить до труднощів.

За вітчизняною традицією витрати за елементами розраховуються *на весь випуск продукції*, який здебільше реалізується в поточному періоді, а якась його частка потрапляє на склад, *та на всю операційну діяльність*, яка охоплює основну та іншу операційну діяльність. Дотримання одного з основних принципів підготовки фінансової звітності відображено у табл. 2.11. Як бачимо, ***інші операційні витрати***, що систематизуються на рахунку бухгалтерського обліку 94, не мають відношення до основної операційної діяльності. До речи, вони іноді можуть бути розділені на елементи, наприклад, витрати на надання будівлі в оренду включають матеріальні витрати на енергоносії, витрати на

оплату праці обслуговуючого персоналу, амортизацію електричного і опалювального обладнання, інші – тобто ті, які не увійшли до складу витрат на матеріали, персонал та амортизацію.

Таблиця 2.11. Відповідність доходів та витрат

Основна операційна діяльність		Інша операційна діяльність	
Доходи (бух. рахунок 70)	Витрати (90, 91, 92, 93)	Інші операційні доходи (71)	Інші операційні витрати (94)
Доходи від реалізації готової продукції, товарів, робіт (послуг)	• Собівартість реалізації; • Загальновиробничі витрати; • Адміністративні витрати; • Витрати на збут	Дохід від опер. оренди активів; від реалізації оборотних активів; від опер. курсової різниці; штрафи отримані та ін.	Витрати на надання активів в оренду; собівартість реалізованих запасів; від опер. курсової різниці; штрафи до сплати; на НДР; безнадійні борги та ін.

Можна навести такі приклади інших елементів операційних витрат разом з призначеними для їх обліку бухгалтерськими рахунками:

91 – повірка точного обладнання метрологічною службою, утилізація небезпечних відходів, послуги з навчання виробничого персоналу;

92 – послуги юридичної консалтингової фірми, послуги зв'язку;

93 – послуги рекламної фірми, транспортні послуги компанії-перевізника;

94 – послуги пожежної охорони будівлі, що надається в оренду, послуги естрадного колективу для проведення святкового заходу для співробітників.

Підкреслюємо, що все це *є послугами сторонніх організацій.* Проте на бухгалтерському рахунку 94 додатково відображають ще ряд витрат іншої операційної діяльності, що *не мають відношення до сторонніх організацій*, але є іншими за економічним змістом (Ін не послуги): собівартість реалізованої валюти, витрати від операційної курсової різниці, забезпечення пільгових пенсій та ін. Ці витрати можна вважати ситуаційними, не маючими постійного характеру, отже вони не є стійкою ознакою окремого виду діяльності та роботи окремого підприємства, а будучи відірваними від розшифрувань, практично не несуть інформації. Ще одним прикладом інших за економічним змістом витрат операційної діяльності у складі рахунків 91, 92, 93, 94, що не є послугами

сторонніх організацій, є *податки* (наприклад, земельний, транспортний, витрати на ліцензії). Аналогічну природу мають витрати на відрядження, які доречно теж виокремлювати у примітках до фінансової звітності (тут це питання детальніше не розглядається). Для наочності можна виразити інші операційні витрати формулою:

$$Ін\ опер = Ін\ послуги\ стор + Ін\ не\ послуги + ПВ. \quad (2.6)$$

Розшифрування інших операційних витрат та інших операційних доходів слід надавати у примітках до фінансової звітності, що передбачено Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» та 16 «Витрати». Проте це частіше не виконується: більшість підприємств розкриває тільки їх частку, що входить до складу однойменного бухгалтерського рахунку, нерідко знову ж частково, а деякі підприємства або не розкривають цю інформацію, або не публікують приміток взагалі. Також проблемною є форма подачі цього матеріалу: довільна, текстова, що дуже ускладнює роботу з нею. Структуровані у певному порядку і в табличному вигляді примітки до фінансової звітності за формою №5, на жаль, не публікуються.

Відносно ***нормативної бази розрахунку витрат за елементами для фінансової звітності*** слід сказати, що вона дозволяє різночитання, отже заважає однозначному тлумаченню сформованої інформації та порівнянності її для різних підприємств, передбачених НП(С)БО №1. Так, у п. 3.37 Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності (наказ Мінфіну від 28.03.13 № 433) наголошено, що «у цьому розділі форми №2 наводяться відповідні елементи операційних витрат (на виробництво і збут, управління та інші операційні витрати), яких зазнало підприємство в процесі своєї діяльності протягом звітного періоду, за вирахуванням внутрішнього обороту, тобто за вирахуванням тих витрат, які становлять собівартість продукції (робіт, послуг), що вироблена і спожита самим підприємством. Собівартість реалізованих товарів, запасів у цьому розділі не наводиться.» А у діючому до 2013 р. П(С)БО 3, п. 38 в перелік того, що не враховується в цьому розділі, додатково

входила собівартість реалізованої валюти. П(С)БО 3 був обов'язковий для всіх підприємств, а Методичні рекомендації мають необов'язковий характер. Виходить, що тепер підприємства при складанні звітності можуть діяти по-старому (тобто знімати собівартість валюти з інших операційних витрат в цьому розділі) або по-новому: включати ці витрати до відповідного рядка. Все це погіршує якість інформації та умови роботи складачів звітності. Таким чином, трудність виокремлення послуг сторонніх організацій пов'язана, по-перше, з великим різноманіттям інших операційних витрат, які до того ж збираються на різних бухгалтерських рахунках та входять до складу різних статей Звіту про фінансові результати, а по-друге, неузгодженістю думок щодо того, які саме інші операційні витрати не потрібно відображати у відповідному розділі форми №2.

Відповіддю на ці виклики може бути наша ***пропозиція*** відображати у складі розділу «Елементи операційних витрат» форми №2 виключно витрати основної операційної діяльності, яка є основним предметом аналізу. Це також дозволить здійснювати ув'язку підсумку операційних витрат за елементами (рядок 2550 (ОВ)) зі структурою витрат, наведеною у розділі 1 форми №2, та зі зміною запасів у Балансі, а також ув'язати витрати та доходи. Тоді виходить:

Операційні витрати (ОВ) = собівартість реалізації + адміністративні витрати + витрати на збут +/- зміна запасів незавершеного виробництва і готової продук-ї. (2.7)

Додамо, що у такому разі дохід від операційної курсової різниці, собівартість реалізованої іноземної валюти та собівартість реалізованих запасів автоматично не відобразяться у розділі III. Щодо собівартості реалізованих товарів стверджуємо, якщо підприємство має дохід від реалізації товарів, то вона має відображатися у складі матеріальних витрат. ***Пропонуємо*** внести рівняння (2.7) до Методичних рекомендацій з перевірки порівнянності показників фінансової звітності (наказ Мінфіну від 11.04.2013 № 476) та/або до наказу про облікову політику підприємства. Ці зміни у розділі «Елементи операційних витрат» дозволять точніше розраховувати проміжні витрати (сума рядків 2500 та 2520)

та додану вартість окремих підприємств, підвищення якої є завданням сталого розвитку України, що відображено у наведених вище індикаторах контролю.

З метою ***порівняльної оцінки нашої пропозиції*** ми звернулися до річної фінансової звітності провідного світового виробника металообробних верстатів з ЧПУ та іншої машинобудівної продукції – DMG MORI AKTIENGESELLSCHAFT, яке утворилося внаслідок злиття таких відомих компаній як DECKEL, MAHO, GILDEMEISTER, MORI та об'єднує 14 заводів. Було виявлено, що у звіті про фінансові результати (Income statement, B.03) *витрати по елементах наводяться на реалізовану продукцію звітного періоду (а не на весь випуск, як в Україні), та виключно на основну операційну діяльність.* Результат іншої операційної діяльності відображається згорнуто: тобто або прибуток, або збиток, як кажуть на нетто-основі, при цьому у примітках надаються детальні розшифрування [24, p. 45, 79]. Слід визнати, що такий підхід додає звітності наочності та робить зайвими деякі трудомісткі аналітичні розрахунки. На базі цього можна дійти висновку, що порушене питання є актуальним, а наше тлумачення перебуває у сучасному тренді.

Тобто наша пропозиція сприяє покращенню якості розглянутої інформації. Важливо, що її імплементація є дуже автономною та не стосується інших розділів або форм звітності (крім приміток). Користуючись нагодою, звертаємо *увагу аудиторів* до розділу ІІІ звіту про фінансові результати. Підкреслимо, що публічна фінансова звітність часто є основним джерелом для аналізу силами професійної та наукової спільноти, що важливо для реалізації потенціалу цієї частини суспільства та також є передумовою наближення сталого розвитку.

До того як наша пропозиція може бути впроваджена, сплануємо наше дослідження, виходячи з теперішніх умов. Для цього повернемось до розрахунку ДВ виробничим методом. Як вже йшлося, ми збираємось черпати необхідну інформацію про витрати з розділу ІІІ форми №2 фінансової звітності. А згідно з діючим наказом Мінфіну № 433 вона не містить капіталізовані витрати (КВ), тому їх не потрібно додавати до доходів. Податки на виробництво (ПВ) входять до складу інших операційних витрат (Ін), тобто

віднімаються разом з ними. Тоді запишемо формулу (2.5) з посиланням на коди рядків фінансової звітності:

$$ДВ = ЧДР + (ЗГП_1 – ЗГП_0) + (ЗНВ_1 – ЗНВ_0) + Дін\ оп – (М + Ін – Ін\ не\ послуги), \quad (2.8)$$

або ф №2, код р. 2000 + ф №1, зміни код р. 1102,1103 + ф №2, код р. 2120 – примітки, доходи від операційної курсової різниці – (ф №2, код р. 2500 + 2520 – примітки, інші операційні витрати, які не є послугами сторонніх організацій).

Як бачимо, цією формулою можна скористатися, коли є детальні розшифрування інших операційних доходів та витрат, зокрема доходи від операційної курсової різниці та витрати на послуги сторонніх організацій або перелік того, що не є послугами у складі інших. Як йшлося раніше, це доступно не завжди.

Обійти ці труднощі можна, якщо ***перейти до ДВ від основної операційної діяльності***. У цьому випадку з наведених вище прикладів можна припустити, що інші операційні витрати, які не є послугами сторонніх організацій (Ін не послуги), прямують до нуля, а витрати на матеріали, персонал та амортизацію в основному є витратами саме основної операційної діяльності (табл. 2.12).

Таблиця 2.12. Припущення у розрахунку ДВ

Вся операційна діяльність	Основна операційна діяльність	Інша операційна діяльність
Матеріальні затрати (М)	Матеріальні затрати	-
Витрати на персонал (ЗП)	Витрати на персонал	-
Амортизація (Ам)	Амортизація	-
Інші операційні витрати	$Ін_{осн\ опер} = Ін_{послуги\ стор} + ПВ$	$Ін_{не\ послуги\ стор}$
Операційний прибуток	$Приб_{осн\ опер}$	$Дін_{оп}$

Відповідь на питання, які саме інші операційні витрати, що не є послугами сторонніх організацій (Ін не послуги), залишилися у складі відповідної статті розділу ІІІ форми №2, стає неактуальною. Доходи від іншої операційної діяльності за мінусом доходів від операційної курсової різниці враховувати не потрібно. Нагадаємо, що якби була прийнята у дію наша наведена вище

пропозиція, то ці припущення, крім того, що стосуються інших операційних витрат, були б не потрібні. Зведемо наші припущення у табл. 2.12.

Розрахуємо випуск продукції наступним чином:

$$В = ЧДР + (ЗГП1 – ЗГП0) + (ЗНВ1 – ЗНВ0) \quad (2.9)$$

або ф №2, код р. 2000 + ф №1, код р. 1102,1103: різниця між значеннями на кінець та на початок;

прибуток від основної операційної діяльності:

$$Приб_{осн\ опер} = ЧДР – (собівартість + адміністративні витрати+збутові витрати)$$

або ф №2, код р. 2000 – (2050 + 2130 +2150); (2.10)

та інші операційні витрати від основної операційної діяльності:

$$Ін_{осн\ опер} = В – М – ЗП – Ам – Приб_{осн\ опер}, \quad (2.11)$$

де М, ЗП і Ам – ф№2, код р. 2500, 2505, 2510, 2515 відповідно.

Тоді ДВ від основної операційної діяльності за виробничим методом дорівнює:

$$ДВ_{осн} = В – (М + Ін_{осн\ опер}) \quad (2.12)$$

Відносно методу утворення доходу нагадаємо, що він лежить в основі офіційного визначення ДВ, також його можливість прямо обумовлена в європейському регламенті (там він названий альтернативним методом), там же говориться про його розрахунок через вартість персоналу і валовий операційний прибуток (до вирахування амортизації). Тоді ДВ від основної операційної діяльності за методом утворення доходу:

$$ДВ_{осн} = ЗП + Ам + Приб_{осн\ опер}. \quad (2.13)$$

Зауважимо, що хоча з математичної точки зору обидві формули (2.12, 2.13) рівнозначні, з великою ймовірністю метод утворення доходу забезпечить більшу точність результативного показника, тому що витрати на персонал

розраховуються простіше, ніж матеріальні витрати, і в національних умовах підлягають більшому контролю, а їх внесок в основну ДВ близько 70 %.

Нагадаємо, що у менеджменті підприємства однією з головних цілей, а, отже, і контрольних показників є частка галузевого ринку [240; 103]. Вочевидь, що в такій системі координат релевантним є ДВ саме від основної операційної діяльності, тобто обраний нами показник актуальний. Більш того, частка ДВ у випуску продукції, як показник оцінки якості управління – рівня технологічності підприємства, може суттєво поглибити галузевий аналіз, наприклад, за допомогою матриці Бостонської консалтингової групи (БКГ). Підприємствам корисно знати тенденції розвитку ринку: якщо швидше зростають компанії з більш високою часткою ДВ у випуску, то іншим для просування необхідно підтягувати власні технології виробництва і менеджменту до сучасного рівня, а не тільки прагнути до збільшення збуту. Важливо, що частка ДВ у випуску є непрямою але вимірюваної (measurable) оцінкою цих якісних процесів, що відповідає визнаній SMART-методиці побудови стратегії бізнесу. Корисний і контроль проміжного показника, який приймає участь у розрахунку ДВ: прибутку від основної операційної діяльності, тому що якщо її протягом довгого часу недостатньо, щоб покривати витрати і розвиватися, то, перш за все, треба виключити ймовірність участі підприємства в тіньових схемах.

Додатково в якості *контрольних показників наближення підприємства до SD обрано* компактний набір індикаторів, що враховує суспільні інтереси та стосується персоналу, технологій, розрахунків з бюджетом, включаючи чисельність персоналу, продуктивність праці, частку оплати праці у ДВ, вартість активів, ресурсовіддачу, накопичення основного капіталу, нараховані податки (крім податків на зарплату), податкове навантаження. Українські вчені вважають, що для прийняття якісних управлінських рішень система показників оцінки потенціалу підприємства повинна відображати стан усіх його підсистем: виробництва, кадрів, маркетингу, фінансів [190]. Звертаємо увагу, що обрані нами контрольні показники характеризують лише соціальну та економічну

сфери діяльності підприємства, а екологічна складова, хоча і є одним з трьох основних напрямків концепції SD, але ж не є об'єктом нашого дослідження через обмеження обсягу кваліфікаційної праці. Ми вважаємо усі обрані індикатори одночасно є *показниками корпоративної соціальної відповідальності (КСВ)*, тобто наше тлумачення ширше того, що розповсюджено у вітчизняній практиці, коли мають на увазі тільки показники стосовно персоналу. М. Мескон так визначає КСВ [182]: це коли підприємство добровільно впроваджує гуманну політику щодо всіх зацікавлених сторін, тобто вносить позитивний внесок в життя суспільства. Ці питання пов'язані з діловою етикою та корпоративною культурою, які рекомендує розвивати й концепція SD.

Чисельність персоналу беруть з балансу, ф №1, титул. Існують проблеми розкриття інформації за цим показником, пов'язані з тим, що на ряді підприємств більшість людей працюють неповний робочий день, про що можна дізнатися з додатку до фінансової звітності під назвою «Опис бізнесу», або припускати це для тих підприємств, у яких цей додаток відсутній. Тобто наведену середню чисельність працівників не можна співставити з певною кількістю відпрацьованого робочого часу. Внаслідок описаного вище дані щодо чисельності працівників і похідні від неї продуктивність праці і середня заробітна плата стають непорівнянними для різних підприємств. Щоб уникнути цих проблем, ми пропонуємо додатково публікувати дані про кількість усіх працівників в еквіваленті повної зайнятості, причому з огляду на важливість питання робити це не в примітках, а в самій фінансовій звітності, наприклад, там же в ф №1, титул. Зауважимо, що аналогічний показник присутній і в Європейському регламенті [28]: «Number of employees in full-time equivalents» (код 16 14 0), а ось з українського звіту з праці його невиправдано вилучили, починаючи з 2016 р., хоча методика його розрахунку, як і раніше, зберігається в нормативній базі до цього статистичного звіту. У той же час, неповний робочий день повинен бути предметом підвищеної уваги для всіх служб контролю. Показник «Чисельність персоналу» тісно пов'язаний з боротьбою з тіньовим

сектором, реалізацією відповідальності за недотримання трудового законодавства і виконанням завдань сталого розвитку в цілому (про індикатори SD 8.6.1; 9.4.3 см вище). *Продуктивність праці* – це обсяг продукції в грошовому вираженні, вироблений одним працівником за одиницю часу [135], (в нашому випадку – за рік). У спеціальній літературі з цього питання дуже мало наукових робіт щодо зв'язку між концепцією SD та підсистемою фінансових та інших винагород [42], тобто цей напрямок є актуальним. Аналіз відповідності продуктивності та оплати праці буде надано у підрозділі 3.2.

Оборотність активів – це чистий дохід від реалізації, що припадає на одиницю активів підприємства (інша назва показника – ресурсовіддача). *Валове нагромадження основного капіталу* визначається в системі національних рахунків як вартість придбання необоротних активів за вирахуванням їх вибуття. Необоротні активи (вкл. основні засоби) – це активи (наприклад, машини, обладнання, будівлі і споруди), які багаторазово або безперервно використовуються у виробництві протягом кількох звітних періодів (більше одного року). Пропонуємо формулу для розрахунку накопичення основного капіталу підприємства:

Накоп ОК = приріст залишкової вартості необоротних активів – дооцінка + нарахована амортизація (2.14)

ф №1, зміни за код р. 1005, 1010, 1090 – ф №4, код р. 4111 + ф №2, код р. 2015.

Інформація про *податки* міститься у балансі, ф №1 та звіті про рух грошових коштів, ф №3. Зауважимо, що суми перерахованих податків мають подаватися в розрізі окремих податків, як це передбачено формою звіту, що в більшості випадків порушується. Оскільки податки є одним із джерел фінансування видатків бюджетів, вважаємо, що буде корисно, якщо підприємства будуть публікувати інформацію і про нараховані податки за їх видами. Для розрахунку загальної суми нарахованих податків (Н), крім податків на зарплату, додатково використовуємо сальдо розрахунків (дебет Дт і кредит Кт) з бюджетом в активі і пасиві балансу, ф №1:

$$Н = Кт_2 - Дт_2 - (Кт_1 - Дт_1) + \text{витрати на сплату податків} - \text{повернення податків} \quad (2.14.2)$$

або ф №1, код р. (1620 – 1135) на кінець періоду – (1620 – 1135) на початок періоду + ф №3, код р. (3115 – 3005).

Щоб, виходячи з публічних даних, можна було здійснювати громадянський контроль розрахунків з бюджетом, звітність повинна містити відомості про експортні операції (присутні в рідкісних випадках), про застосовані податкові пільги і пільгові режими оподаткування (взагалі відсутні), про найбільш вагомі причини розбіжності фінансового і податкового прибутку. Чинне законодавство наказує подібні процедури підприємствам, що становлять суспільний інтерес, починаючи зі звіту за 2018 р.

На завершення порівняємо наші погляди з думками іноземних вчених. У роботі [48] наголошується, що для підвищення мотивації працівників до вдосконалення, тобто для розвитку, треба створювати напругу між одночасно використовуваними різноспрямованими системами контролю. Види систем контролю розглядаються у тлумаченні Саймонса – це системи переконань, інтерактивного управління, діагностики та обмежувань [63; 64], яким ми надали характеристику в кінці підрозділу 2.1. Під різноспрямованістю розуміють, що перші дві системи контролю сприяють інтенсивному розвитку, а останні дві – закріпленню вже досягнутих результатів. Ми пропонуємо контроль, побудований на концепції SD (підрозділ 2.1), який об’єднує контроль переконань разом з інтерактивними елементами та діагностичний контроль показників соціальної відповідальності (підрозділи 2.2 і 2.3). Данські вчені дійшли висновку, що головною запорукою результативності контролю є поєднання неформального (контролю за цінностями) та формального видів контролю [42]. Тобто наше бачення узгоджується з поглядами колег.

Таким чином, завдання до цього підрозділу щодо обґрунтування вибору та розрахунку показників наближення промислового підприємства до SD на базі його публічної фінансової звітності автором виконано та отримано результат з науковою новизною, що надає можливість здійснювати контроль багатьох завдань сталого розвитку промислових підприємств.

2.2.2 Методи аналізу доданої вартості та ризиків неефективності

Перед початком аналізу позиціонуємося серед існуючих *шкіл менеджменту*. Такими є: наукова та адміністративна школи, школи людських відносин та поведінкових наук (біхевіоризм), школа кількісних методів і емпірична школа менеджменту [180; 185; 89]. Це дослідження проводиться в руслі ***школи кількісних методів***. Особливу важливість ця школа набуває в ситуаціях, які вимагають обробки значних масивів числової інформації, що відповідає нашому пошуку. Кількісні методи в менеджменті спираються на *економічний аналіз, математичне моделювання, статистичний аналіз, інформаційні технології*, а їх головним методологічним принципом є *системний підхід*. У той же час ця школа приділяє недостатню увагу людському фактору, тому на практиці її висновки доцільно поєднувати з рекомендаціями інших шкіл менеджменту.

Наше дослідження побудоване на використанні *дедуктивно-індуктивного методу*. Згідно з положеннями філософії, щоб по-справжньому зрозуміти частину, треба знати ціле; розуміння цілого неможливо без розуміння частини; багаторазовий перехід від цілого до часткового і навпаки – наближає нас до теоретичного знання про предмет, все більш вільного від суб'єктивності [97]. Примикають до цієї методології *мікро-макро- або мультирівневі дослідження*, які деякі сучасні дослідники вважають дуже важливими для вирішення складних проблем [47; 4; 36; 59]. Так, у попередньому розділі вивчення методів розрахунку на макро- і мікрорівнях, виокремлення спільного та відмінного між ними дозволило нам краще зрозуміти кожен з них і завдяки цьому пристосувати метод розрахунку доданої вартості за факторами виробництва до існуючих умов публічного доступу до інформації. Крім того, розуміння зв'язку макро (на рівні країни), мезо (на рівні галузі) і мікро (на рівні підприємства, групи підприємств) економічних показників дозволяє використовувати статистичні дані національних рахунків, структурної статистики галузі, підсумкові дані до групи компаній для аналізу діяльності окремого підприємства. До початку такого аналізу необхідно розібратися в схожості

методологічних принципів, на яких побудовані аналогічні показники для різних рівнів, що було зроблено в попередньому параграфі. Розглянемо можливості *контролю за відхиленнями* між показниками окремого підприємства і узагальненими даними.

Метою нашого аналізу є наступне:

• проаналізувати позитивні тенденції в економіці окремих підприємств і в цілому по групі – корисну для менеджменту інформацію, що може сприяти позитивним якісним зрушенням;

• розкрити негативні тенденції (характеристики), які повинні бути виправлені власне підприємством або зовнішніми службами контролю;

• розробити методику виявлення підприємств, на яких негативні процеси виражені найсильніше, включаючи розрахунок коефіцієнтів ризику.

З метою вивчання динаміки контрольних показників переходимо до ***економічного аналізу*** [257; 114; 147]. Нагадаємо, що частка ринку, продуктивність праці, ресурсовіддача і темпи їх змін є основними показниками для побудови бізнес стратегії. Розраховуються темпи зростання показників Т, % або індекси зростання у вигляді коефіцієнта І, причому, якщо базою порівняння приймається попередній рік, то мова йде про ланцюгові характеристики, а якщо це базисний рік, наприклад, початок періоду, то говорять про базисні характеристики.

$$Т = П_{поточ} : П_{база} \times 100 \quad \text{або} \quad І = П_{поточ} : П_{база}, \qquad (2.15)$$

де $П_{поточ}$, $П_{база}$ – показники поточного і базового періодів відповідно.

Приділяється увага високому *коливанню показників* (в першу чергу відносних) всередині хронологічного ряду кожного окремого підприємства, тому що стабільність роботи вважається ознакою ефективного менеджменту. Професійна думка безпосередньо за темою нашої роботи свідчить: «Процес може вважатися контрольованим, якщо його показники стабільні. В іншому

випадку процес вважається неконтрольованим» [220]. Для вимірювання коливання (однорідності/неоднорідності вибірки) використовуємо коефіцієнт варіації (*the coefficient of variation, CV*):

$$CV = \frac{\sigma}{\bar{x}} \times 100\ \%\,, \qquad (2.16)$$

де σ – середньоквадратичне відхилення (друга назва – стандартне відхилення, *standard deviation*):

$$\sigma = \sqrt{\frac{\sum_{i=1}^{n}(x_i - \bar{x})}{n-1}}$$

$\bar{x}$– середнє значення признака; n – розмір вибірки.

Однорідність вибірки означає, що розсіювання її елементів обумовлено в основному випадковими процесами. Тоді, поряд з дотриманням статистичного закону нормального розподілу даних до вибірки можна застосовувати методи статистичного аналізу, які в таких випадках дозволяють розрахувати надійні характеристики досліджуваної сукупності. І навпаки, вище певного порогу коефіцієнта варіації мінливість вважається обумовленою не тільки і не стільки випадковостями.

Існують різні погляди на ранжирування значень коефіцієнта варіації, які подані в табл. 2.13.

Таблиця 2.13. Ранжирування значень коефіцієнта варіації

Ступінь однорідності вибірки	Коефіцієнт варіації, %	
	Базака Л. Н. [91]	Бережная Л. И. [94]
Абсолютно однорідна	До 17	-
Досить однорідна	17 - 33	-
Однорідна	-	До 33
Недостатньо однорідна	33 - 40	-
Велике коливання	40 - 60	-
Середня ступень однорідності	-	33-60
Неоднорідна	-	Понад 60

У випадках великого коливання показників у окремих підприємств в дослідженні по менеджменту виникають ознаки *ризику маніпуляцій*,

спростування або підтвердження яких вимагає додаткової роботи з первинними документами та інших процедур контролю.

Далі переходимо до ***факторного аналізу***, точніше, до детермінованого факторного аналізу за методом ланцюгових підстановок. Нагадаємо, що *фактором* називають ознаку, що характеризує причину виникнення того чи іншого результату. Предметом нашої уваги є внутрішні чинники, які формує саме підприємство. Пропонується *мультиплікативна двохфакторна модель ДВ* (результуючого показника) через обсяг випуску і частку ДВ у випуску згідно з формулою

$$\text{ДВ} = \text{випуск x ДВ/випуск.} \qquad (2.17)$$

Причому випуск – це кількісний чинник (екстенсивний), а *частка ДВ – якісний фактор (інтенсивний)*, що відображає рівень прогресивності технічних та управлінських технологій, що застосовуються підприємством [3; 88]. Далі з метою виявлення найбільш впливового фактора знаходимо внесок кожного з них у зміну результуючого показника за досліджуваний період часу для кожного підприємства вибірки:

$$\Delta\text{ДВ}_{\text{випуск}} = \text{ДВ/випуск}_0 \text{ x } (\text{випуск}_1 - \text{випуск}_0)\,, \qquad (2.18)$$

$$\Delta\text{ДВ}_{\text{частка}} = \text{випуск}_1 \text{ x } (\text{ДВ/випуск}_1 - \text{ДВ/випуск}_0), \qquad (2.19)$$

$$\Delta\text{ДВ} = \text{ДВ}_1 - \text{ДВ}_0 = \Delta\text{ДВ}_{\text{випуск}} + \Delta\text{ДВ}_{\text{частка}}\,. \qquad (2.20)$$

Поважні економісти застерігають, що економічне зростання може відбуватися як зі зміною якісних характеристик, тобто з розвитком, так і за його відсутності [242, с. 240]. Тому пропонована модель є корисною для прийняття об’єктивних управлінських рішень.

Доречно провести аналіз діяльності і *за деталізованим КВЕД* в рамках загального машинобудування, наприклад, для виробників техніки для сільського господарства. Показник ДВ/випуск характеризує якість

використаних технологій, отже відображає рівень конкурентоспроможності підприємства. Контроль цього показнику дозволяє створити інформацію впливу стосовно розподілу галузевого ринку, враховуючи якість конкуренції. Тут доречно згадати закон філософії про перехід кількісних змін у якісні, оскільки, як буде показано на прикладах у наступному розділі, щоб підприємства могли почати серйозно працювати над якістю, їм потрібно вийти на певний рівень випуску продукції. Аналогічним чином проводиться факторний аналіз даних структурної статистики України по всьому КВЕД в цілому, і робляться зіставлення з даними у досліджуваній групі.

З визначення ДВ випливає тісний зв'язок показнику із *структурою витрат* за економічними елементами (абсолютними і питомими витратами), які, в свою чергу, корелюють зі структурою витрат за видами. Актуальності цьому підходу додає авторитетна наукова думка про те, що основним протиріччям сучасної фінансово-економічної системи є протиріччя між виробництвом реальної вартості та рухом її грошових форм, тому дослідження вартості може бути базою для ефективного менеджменту підприємств [129]. У зв'язку з тим, що для більшості досліджуваних підприємств спостерігається нестабільність контрольних показників в часі, було прийнято рішення усереднити результуючі і залежні змінні за досліджуваний період, щоб мінімізувати випадковості і висвітлити більш стійкі тенденції для кожного респондента.

У даному дослідженні як база для порівнянь береться середнє значення відповідних показників у сформованій вибірці. Вважається, що чим більше відхилення від середнього (причому в обидві сторони), тим більша ймовірність перебування підприємства в групі ризику [123]. Для врахування ефекту масштабу в ході визначення середнього значення підприємства вибірки ранжирувалися за випуском продукції і розбивалися на три групи: великі, середні та малі. Критерії були наближені до умов, встановлених Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Для підвищення надійності висновків при порівнянні можуть використовуватися

дані фінансової звітності провідних західних підприємств аналогічної галузі. Як відомо, такий метод називається *бенчмаркинг*, від англ. *bench* – еталон [203; 204; 32; 33].

Наступним завданням є *побудова ієрархії чинників* для усереднених за 5 років показників. Розуміючи важливість якісних змін і намагаючись знайти відповідальні за них фактори, можна припустити, що зміни ДВ за випуском дорівнюють нулю (тобто випуск не змінюється). Тоді формули (2.18-2.20) з факторного аналізу перетворюються таким чином:

$$\Delta ДВ = ДВ_{реал} – ДВ_{середн\ частка} = \Delta_{частка} =$$
$$= випуск\ х\ (ДВ/вип_{\ реал} - ДВ/вип_{\ середн}), \qquad (2.21)$$

де $ДВ_{реал}$ – реальна додана вартість окремого підприємства; $ДВ_{середн\ частка}$ – гіпотетична додана вартість окремого підприємства, розрахована за його фактичним випуском і середньою в групі підприємств часткою $ДВ/випуск_{\ середн}$.

Далі розраховуємо зміни в структурі витрат за економічними елементами між реальними і середніми показниками. Групуючи зміни факторів відповідно до адитивної моделі ДВ, яка випливає з визначення, і ранжируючи їх за значенням для кожного респондента, знаходимо ключові фактори впливу на зміну ДВ, викликану якісними процесами всередині підприємства. Щоб результати можна були порівняти для різних респондентів, знаходимо питому вагу зміни кожного фактора у зміні ДВ. Необхідні розрахунки зводимо в таблицю 2.14. На жаль, у вітчизняній практиці такий аналіз на рівні підприємств не здійснюється та/або не є публічним за ризикових умов.

Таблиця 2.14. Визначення резервів факторів доданої вартості

Показник	Середній %	Реальний, грн.	Перераховано за середнім %, грн.	Відхилення абсолютні, грн.	Відхилення відносні, %
Випуск	X	A	X	0	0
ДВ/випуск, %			X		X
ДВ	X			B	100
Матеріали					
Інші опер. витрати					
Сума 2 факторів	X	X	X	-B	-100
Зарплата					
Амортизація					
Прибуток осн					
Сума 3 факторів	X	X	X	+B	+100
Сума 5 факторів	100	A	A	0	0

Тут X – значення не розраховується

Отримані результати доречно ранжирувати за зростанням абсолютного відхилення ДВ, тоді підприємства, які опинилися на обох флангах вибірки, демонструватимуть найбільші проблеми з якістю. Причому знак змін для показників: зарплата, амортизація, прибуток – відповідає напрямку зміни ДВ (мінус означає, що реальний показник менше середнього, а плюс – більше середнього), а для факторів матеріали та інші – навпаки, оскільки вони беруть участь у розрахунку ДВ з протилежним знаком. Щоб охарактеризувати тенденцію, доречно розрахувати і проаналізувати підсумкові показники окремо для груп з негативними і позитивними відхиленнями від середнього. Таким способом *можуть бути виявлені фактори, відповідальні за позитивні якісні зрушення* для кожного підприємства і для вибірки в цілому. У той же час контроль саме цих чинників за стандартними процедурами контролю здатний зменшити ризик неефективності або маніпуляцій. Детальна класифікація можливих ризиків надана у працях [210; 211; 54; 55].

Внутрішні операційні ризики, пов’язані з не доброчесністю топ-менеджменту та/або власників підприємства, можуть бути викликані слабкістю інституцій, наприклад, інституту права, відсутністю чесної конкуренції на ринку, несприятливою макроекономічною ситуацією в країні, недостатністю контролю та ін. Існує поняття *трикутника шахрайства Альбрехта*, сутність якого випливає з наведеного нижче рисунка 2.7 [73; 131].

Рис. 2.7. Трикутник шахрайства Альбрехта
Джерело: книга С. Альбрехта [66]

Згідно з Міжнародними стандартами аудиту (стандарт № 240) термін «шахрайство» означає навмисну дію, яку здійснюють одна або декілька осіб з числа керівників суб’єкта або третіми особами, що призводить до подання неправильної фінансової звітності. Як шахрайство розглядаються такі дії:

- маніпуляція, фальсифікація, зміни облікових записів або документів;
- незаконне присвоєння активів;
- приховування інформації про операції в облікових записах або документах;
- відображення в бухгалтерському обліку неіснуючих господарських операцій;
- неправильне використання облікової політики.

На жаль, сьогодні в Україні в наявності всі три позначених автором умови існування цього негативного явища, що підвищує актуальність досліджень, які направлені на розробку методів виявлення шахрайства, а також відповідних превентивних та коригуючих процедур. Коли не працюють закони людської моралі, дію економічних законів приховано. Якщо підприємство використовує тіньові схеми, це спотворює фінансову звітність не пропорційно частці тіні в загальному об'ємі господарських операцій, а кардинально, тобто вихідна база для аналізу та його висновки втрачають зв'язок з реальністю, отже, вже не можуть бути корисними для неї, тому виділення підприємств підвищеного ризику є дуже важливим для ефективного контролю і виправлення ситуації.

Бажання вирішити поточні проблеми або у правовій сфері, або шляхом підвищення якості роботи державних органів, або зменшення у суспільстві толерантності до шахрайства, відображено в завданнях та індикаторах України з питань сталого розвитку, а саме у цілі № 16 «Мир, справедливість та сильні інститути» [111] (див. дод. А, табл. А2). Це додає аргументів на користь актуальності обраної теми та напрямків її розробки.

У зв'язку з тим, що контрольовані показники залежать від безлічі факторів, про які фінансова звітність розкриває підсумкову, а не повну інформацію, а також у зв'язку зі складним характером залежностей, тут йдеться про імовірнісні оцінки. Тобто, якщо результати аналізу свідчать про те, що підприємство потрапляє або не потрапляє у групу ризику, мається на увазі велика, а не 100 % -на ймовірність цієї оцінки. Про актуальність у теперішній час імовірнісного мислення в економіці говорить вітчизняний економіст Л. Мельник [178]. Сучасний аргентинський філософ, фізик М. Бунге пояснює це тим, що у більшості суспільних досліджень мають справу зі зворотною, а не прямою проблемою, коли спочатку вивчають симптоми, а потім ставлять діагноз [14]. Водночас, коли виявляється, що ризик великий, це потребує додаткових дій від служб контролю та усіх причетних осіб.

Тепер переходимо до завдання ***виявлення підприємств операційного ризику неефективності або участі у тіньових схемах*** на основі моделей для коефіцієнтів ризику, що пропонуються далі. Структура витрат за економічними елементами має певне логічне обґрунтування, що базується, на думку автора, *на пропорціях* між матеріалами і зарплатою, між зарплатою й іншими операційними витратами. Останні розглядаються в обсязі витрат сторонніх організацій для ведення основної операційної діяльності, які відображаються на рахунках бухгалтерського обліку 90 (23), 91, 92, 93 (не варто ототожнювати з іншими операційними витратами, які відображаються на бухгалтерському рахунку 94, що докладно описано в розділі монографії 2.2.1). Ці відношення певним чином корелюють і з прибутком від основної операційної діяльності. Інші вчені також наголошують на тому, що контроль має базуватися не тільки на нормах витрат, але й на виявленні взаємозалежностей між факторами [242, с. 295]. Звертаємо увагу, що подібні пропорції використовуються також і в такому методі контролю, як бюджетування [125].

З емпіричного досвіду випливає, що у виробництві оплата праці та матеріали є зіставними величинами. Що стосується інших операційних витрат, то вони повинні бути невеликими, тому що промислові підприємства прагнуть до замкнутого виробничого циклу і зазвичай мають всі необхідні виробничі потужності. *Якщо* в порівнянні з середніми значеннями для групи відношення ЗП/матеріали занижено та інші/ЗП завищено, то приймається, що при цьому зазначені ризики зростають зі зменшенням прибутку від основної операційної діяльності. *Якщо* відношення ЗП/матеріали значно завищено (більше 1), то приймається, що при цьому зазначені ризики зростають зі зменшенням прибутку від основної операційної діяльності. Пояснення для другого варіанта такі: якщо істотно збільшують витрати на оплату праці, зберігаючи на колишньому рівні матеріальні витрати, то природним наслідком цього буде зменшення прибутку, якщо ж при цьому прибуток збільшується в порівнянні з середніми значеннями, то це може бути ознакою маніпуляцій. Ці два варіанти формують *дві групи ризику*, перша з яких має занижені значення ДВ/випуск, а

друга – завищені, як буде показано на результатах аналізу в третьому розділі. У формалізованому вигляді *умови виникнення ризиків* такі:

$$\left\{\frac{\text{ЗП}}{\text{Матеріали}_{факт}} << \frac{\text{ЗП}}{\text{Матеріали}_{середн}}\right\} \cap \left\{\frac{\text{Інші}}{\text{ЗП}_{факт}} >> \frac{\text{Інші}}{\text{ЗП}_{середн}}\right\} \cap \left\{\frac{\text{Прибуток}}{\text{ЧДР}} \to min\right\}, \tag{2.22}$$

$$\left\{\frac{\text{ЗП}}{\text{Матеріали}_{факт}} > 1\right\} \cap \left\{\frac{\text{Прибуток}}{\text{ЧДР}} \to max\right\}. \tag{2.23}$$

Тепер приступимо до *розрахунку коефіцієнтів ризику*. Для розглянутого в попередньому абзаці першого варіанта згадані відношення *нормувалися* з урахуванням того, що ЗП/матеріали прагне до максимуму (адже зарплати в Україні найнижчі в Європі), а інші/ЗП – до мінімуму (на тлі минулих за досліджуваний період скорочень чисельності персоналу природне бажання замінити послуги сторонніх організацій власним виробництвом). Тобто середнє за групою схожих підприємств значення відповідного відношення для нормалізуючої функції f(ЗП/матеріали) буде максимальним, і наша увага буде приділятися тим суб'єктам, у яких реальне значення нижче середнього. А для нормалізуючої функції f(інші/ЗП) середнє значення буде мінімальним, і наша увага буде приділятися тим суб'єктам, у яких реальне значення вище середнього. Тоді згідно з прийомами ***фінансового аналізу*** [98]:

$$\max \text{f(ЗП/матеріали)} = \frac{\text{ЗП /матеріали}_{\text{факт}}}{\text{ЗП/матеріали}_{\text{середн}}}, \tag{2.24}$$

$$\min \text{f(інші/ЗП)} = \frac{\text{інші/ЗП}_{\text{середн}}}{\text{інші/ЗП}_{\text{факт}}}. \tag{2.25}$$

Якщо реальні значення, навпаки, для ЗП/матеріали вищі середнього, а для інші/ЗП нижчі середнього, то їм присвоюються значення, рівні 1 (*). Оскільки умови, що стосуються двох відносин, повинні діяти одночасно, то обчислюють середнє геометричне двох нормованих значень і віднімають його з одиниці.

Якщо від отриманого проміжного результату відняти питоме значення прибутку від основної операційної діяльності у чистому доході від реалізації (ЧДР), то отримаємо шуканий коефіцієнт для першої групи ризику, описаної в попередньому абзаці. Звертаємо увагу на те, що у розрахунках використано показники, які є доданками в адитивних моделях ДВ, щоб у подальшому за їх допомогою контролювати занижені значення останньої. Таким чином, коефіцієнт ризику для підприємства *першої групи ризику*:

$$К_1 = 1 - \sqrt{\frac{ЗП/матеріали_{факт}}{ЗП/матеріали_{середн}} \times \frac{інші/ЗП_{середн}}{інші/ЗП_{факт}}} - \frac{Прибуток}{ЧДР}, \qquad (2.26)$$

коефіцієнт ризику для підприємства *другої групи ризику* (має сенс лише у випадках, коли перший доданок більше 1):

$$К_2 = \frac{ЗП}{Матеріали_{факт}} + \frac{Прибуток}{ЧДР}, \qquad (2.27)$$

де ЗП/матеріали та інші/ЗП – відношення абсолютних витрат або їх питомих значень у випуску продукції; прибуток/ЧДР – питоме значення прибутку від основної операційної діяльності в чистому доході від реалізації продукції.

Для верифікації методики щодо виявлення підприємств високого ризику використаємо ***статистичний аналіз*** [220; 156]: спробуємо встановити та виміряти силу зв’язку між коефіцієнтами ризику і показником якості застосовуваних підприємством технологій – часткою ДВ/випуск. Усі необхідні розрахунки проводилися в програмі STATISTICA Microsoft. Аналіз починається з підтвердження або спростування підпорядкування даних *закону нормального розподілу*. Перший спосіб такої перевірки є візуальним і полягає в побудові *гістограми* розподілу: якщо відповідна крива має класичну колоколообразну пологу симетричну форму, то розподіл нормальний. З огляду

на те, що зробити правильний висновок візуально складно, побудову гістограми супроводжують розрахунком тестів на нормальність, серед яких найбільш потужним вважають *тест Шапіро – Уілкі* (Shapiro – Wilk test), який був розроблений для малих вибірок чисельністю від трьох до п'ятдесяти елементів. Метод заснований на зіставленні дисперсії аналізованої вибірки з дисперсією нормального розподілу. Обчислення критерію здійснюють за формулами [61]:

$$W = b^2 : S^2 , \qquad (2.28)$$

де

$$S^2 = \sum_{i=1}^{n}(X_i - X_{\text{середн}})^2; \qquad b = \sum_{i=1}^{k} a_{n.i}\left(X_{(n-i+1)} - X_i\right),$$

$k = n / 2$, якщо n – парне, $k = (n – 1) / 2$, якщо n – непарне; $n = 3 \ldots 50$; $i = 1 \ldots k$;
$a_{n,i}$ – таблична величина; n – розмір вибірки; X – елемент вибірки.

Разом за цим критерієм розраховують імовірність помилки відкинути нульову гіпотезу про нормальність розподілу – *p-level (p-value)* – значення якої більше 0,05 означає справедливість нульової гіпотези і нормальність розподілу (з 95 %-ною впевненістю).

Ще одним графічним способом підтвердження нормальності розподілу даних є нормальні *імовірнісні графіки*, або так званий «імовірнісний папір», на якому фактичні значення щільно групуються уздовж очікуваної прямої. Такий графік відображає залежність очікуваних нормальних частот значень ознаки від їх реальних частот. Очевидно, що якщо між спостережуваним і очікуваним розподілами немає жодної різниці, точки на цьому графіку шикуються уздовж прямої. В іншому випадку вони утворюють іншу фігуру.

На початковій стадії аналізу також проводять розрахунок *основних статистик*, до яких відносяться середнє, медіана, розмах варіації, дисперсія, стандартна помилка, довірчий інтервал, асиметрія, ексцес і інші. Для можливості застосування методів *параметричного статистичного аналізу*, крім наближеності розподілу даних до нормального, також необхідно дотримуватись умови *однорідності даних* (їх дисперсії), яка, як було показано вище, може бути перевірена за допомогою коефіцієнта варіації. Якщо цих

вимог не дотримуються, що на практиці буває часто, то необхідно використовувати *непараметричний аналіз*. Цей вид статистичного аналізу заснований на ранжируванні даних, коли замість фактичних значень працюють з рангами упорядкованих спостережуваних даних, що дозволяє обійти описані вище обмеження [16].

Далі використовуємо розраховані коефіцієнти ризику як *змінні для групування* та виявлення неоднорідності вибірки. На базі наведених вище міркувань розбиваємо нашу вибірку підприємств на три групи: з ризиками заниженої оплати праці, завищених інших операційних витрат і заниженим операційним прибутком від основного виду діяльності; з ризиками завищеної оплати праці; де ризики неочевидні. Висуваємо *робочу гіпотезу* про те, що такий показник як частка доданої вартості у випуску продукції (залежна, результуюча змінна) розподілена у вибірці не рівномірно, а по-різному в групах з різними коефіцієнтами ризику (змінна для групування, фактор). Адже запропоновані коефіцієнти ризику відображають відхилення від оптимальної на даний час структури витрат, яка досить повно і глибоко характеризує діяльність підприємства, тому що пов'язана і з використовуваними технологіями, і зі ставленням до персоналу, і з професіоналізмом та моральними якостями менеджерів вищої ланки, налаштованими або на розвиток підприємства і держави, або на особисте споживання. Відповідно *нульова гіпотеза* означає, що між виділеними групами немає різниці, і всі вони належать до однієї генеральної сукупності. Перевіряти гіпотезу будемо за допомогою ***непараметричного дисперсійного аналізу***, який дозволяє провести порівняння декількох незалежних груп на базі тесту Краскела – Уолліса (*Kruskal – Wallis ANOVA by ranks*). Спочатку розраховують критерій, що відповідає нульовій гіпотезі [41]:

$$H = \frac{12}{n(n+1)} \sum \frac{R_i^2}{n_i} - 3(n-1)\,, \qquad (2.29)$$

де n_i – число спостережень в групі *i*, R_i^2 – сума квадратів рангів спостережень в групі *i*, $\sum$ – сумування у всіх групах, *n* – загальне число спостережень у всіх групах.

Далі порівнюють розрахований за даними вибірки критерій з критичним значенням (табличним) для відомого розподілу ймовірності. Критичне значення визначається з урахуванням прийнятого рівня впевненості і числа ступенів свободи. Інтерпретацію результатів проводять на основі *p-level*: якщо він для 95 %-ної впевненості менше 0,05, то вважають, що відмінності статистично значущі, і робоча гіпотеза правильна. І навпаки, якщо *p-level* більше 0,05, то правильна нульова гіпотеза. Тест Краскела – Уолліса перетворюється на тест Манна – Уітні (*Mann – Whitney U-test*), якщо порівнюють тільки дві незалежні групи.

Таким чином, запропонована нами *методика аналізу ризиків неефективності або шахрайства дозволяє виявити статистично значущі відмінності між групами підприємств вибірки* (за наявності).

Підтвердженням якості методики, призначеної для виявлення підприємств групи ризику, може бути розрахунок *кореляції* – зв'язку – між показниками частки ДВ/випуск і коефіцієнтом ризику, наприклад, за допомогою рангового коефіцієнта кореляції Спірмена (*Spearman rank correlation coefficient*). Це непараметричний метод статистичного аналізу, розрахунок коефіцієнта здійснюють за формулою [65]

$$p = 1 - \frac{6\sum d_i^2}{n(n^2-1)}, \qquad (2.30)$$

де *d* – різниця рангів кожної пари значень, що зіставляються (*i*); *n* – розмір вибірки.

Якщо *p* більше критичного (табличного) значення при заданих ступені свободи і рівні значущості, то нульова гіпотеза про відсутність зв'язку вибірок порівнюваних показників відкидається, кореляція вважається статистично значущою. Значення коефіцієнта кореляції лежать в інтервалі від -1 до +1, причому значення, рівні 0,3 і менш, вважають показниками слабкої тісноти зв'язку; значення, більші 0,4, але менше 0,7, – показниками помірної тісноти зв'язку; а значення 0,7 і більше – показниками високої тісноти зв'язку.

На завершення порівняємо нашу методику виділення підприємств груп ризику за допомогою коефіцієнтів ризику з іншим способом розбиття вибірки на групи: за допомогою тільки статистичних методів, тобто *без змінної для групування*. Одним з таких методів є *кластеризація Варда* (*Ward's Method*), коли підгрупи виділяються на основі мінімізації Евклідової відстані [30; 70]. Ця характеристика є наочною, тому що відображає геометричну відстань в багатовимірному просторі. Евклідова відстань між двома n-розмірними елементами x і y для кожної з можливих пар розраховується за формулою [63]:

$$d(x, y) = \sqrt{\sum_{i=1}^{n}(x_i - y_i)^2}\,, \qquad (2.31)$$

де *n* – число спостережуваних характеристик (наприклад, для підприємств – питома вага елементів операційних витрат, частка прибутку, частка ДВ/випуск); в методі Варда *x* – елемент вибірки (в нашому випадку – це підприємство) – потенційний новий елемент кластера, *y* – кластерне середнє.

Кластери утворюють з елементів з найменшими Евклідовими відстанями, тобто сума цих відстаней мінімізується, що приводить до максимальної гомогенності всередині кластера. Таким способом виділяють підгрупи, елементи яких схожі один на одного по набору характеристик, але відрізняються від елементів інших підгруп на заданій відстані. На першій стадії кластеризації всі елементи є індивідуальними кластерами, а на найвищому рівні – всі вони об’єднані в єдиний кластер. У проміжку між цими крайніми стадіями в один новий кластер об’єднуються ті кластери, при угрупуванні яких виходить найменший приріст загальної суми дистанцій. Результати методу можуть бути наочно представлені у вигляді специфічної *деревовидної діаграми*, або ієрархічного дерева. В цілому *метод є досить ефективним, однак, він створює кластери малого розміру, а, отже, їх велику кількість*. Нашим же завданням, серед іншого, є виділення обмеженого числа підприємств з найбільшими коефіцієнтами ризику з огляду на те, що контроль повинен бути ефективним, і, отже, економним. До того ж *об'єднання в кластери відбувається на формально*

обраній відстані, що не враховує можливі переходи кількості в якість. Як показують розрахунки в наступному розділі монографії, наша методика не суперечить методу Варда, що може служити додатковим її обґрунтуванням. У той же час *використання коефіцієнтів ризику поглиблює економічний зміст кластеризації*, дозволяючи скоротити кількість підприємств, які потребують підвищеного контролю, що більше відповідає нашій задачі.

Таким чином, статистичний аналіз дозволяє встановити статистично значущі відмінності в рівнях ризику між групами підприємств, виділеними за результатами попереднього економічного аналізу. Пропонований підхід дозволяє виділити групи ризику і визначити величину кореляції між результуючим показником, зокрема часткою доданої вартості у випуску, і належністю до певної групи ризику. Крім того, у разі розширення кола завдань дослідження це дозволить здійснити більш якісний регресійний аналіз, який рекомендують проводити після підвищення однорідності вибірки [220]. Далі актуальними стають перевірка отриманих висновків за допомогою використання більшої кількості інформації, включаючи первинні документи, надання коментарів керівництва і, при необхідності, застосування коригувальних процедур. Як говорилося раніше, ці дії можуть здійснювати як самі господарюючі суб'єкти, поглиблюючи самоконтроль, так і зовнішні аудитори, доповнюючи плани своїх перевірок, а також інші контролюючі органи з відповідними повноваженнями. Міжнародні стандарти якості аудиту припускають поглиблені процедури перевірки в разі підозр у шахрайстві. У зарубіжній практиці кожній зміні показника витрат дається докладне пояснення в річному звіті, в Україні ж навіть випадки аномальних змін окремих показників залишаються без уваги як менеджменту підприємства, так і зовнішнього аудитора. З точки зору громадянського суспільства не виглядає виправданим застосування українськими сертифікованими аудиторами переважно одного виду висновку: умовно-позитивного, в той час як нормативна база передбачає ще й немодифіковану думку та модифіковану негативну або відмову від висловлення думки. Можливо, ситуація зміниться в кращу сторону

після вступу в силу нового законодавства, що зобов'язує і підприємства, і зовнішніх аудиторів додавати докладний опис виконаних контрольних і коригувальних процедур до публічного річного звіту. Описана підсумкова інформація також може бути врахована бізнес-асоціаціями та органами влади у плануванні взаємодії, формуванні промислової політики, виділенні фінансування та ін.

Таким чином, завдання до цього підрозділу щодо аналізу доданої вартості та ризиків неефективності автором виконано та отримано результат з науковою новизною, що дозволяє покращити якість оцінки стану підприємства, виокремити найбільш ризикові з них та визначити напрямки поглиблення контролю.

2.2.3 Методи аналізу розрахунків підприємства з бюджетом за ПДВ

Для забезпечення сталого розвитку вкрай важливо здійснювати надійний контроль розрахунків за податками, у т.ч. за податком на додану вартість (ПДВ), тому що він забезпечує *близько третини надходжень до бюджету* країн, які застосовують цей податок. Його частка у ВВП становить від 7 до 10 %. З другої половини XX ст. по теперішній час на ПДВ перейшло більшість країн світу: 160 з 193 незалежних держав-членів ООН.

Завдання до цього підрозділу ув’язано з основною метою роботи – суттєве удосконалення контролю у відповідності до концепції SD та управління розвитком підприємств за допомогою оновленого контролю – це завдання саме менеджменту, задіяння усіх функцій якого є потрібним для будь-якої трансформації. Аналіз розрахунків по ПДВ за публічними даними – це частина контролю сталого розвитку, який базується на врахуванні інтересів усіх стейкхолдерів – у даному випадку інтересів найманого персоналу та громадян в цілому, тому що податки – це джерело задоволення багатьох їх інтересів.

Це завдання виконується в межах кількісної школи менеджменту, результатами якої є математичні моделі на допомогу розв’язання проблем (тут йдеться про проблему існування тіньового сектору, тобто несплату податків у

повному обсязі), а також методи аналізу, які дозволяють створювати інформацію впливу [185]. Монографія містить наукові положення, що мають значення для галузі знань 07 «Управління та адміністрування».

ПДВ був введений в практику в 70-х роках XX ст. у Франції, і потім швидко поширився в європейських країнах, а пізніше і в світі, включаючи і розвинені країни, і країни з перехідними і економіками, що розвиваються. Однак і на сьогодні є ряд країн, які використовують не ПДВ, а попередній податок з продажу або податок з обороту, – це США, Об'єднані Арабські Емірати, Гонконг та ін. [101]. Стягнення ПДВ є однією з вимог Європейського Союзу для вступу в його члени.

В Україні ПДВ було введено в перший рік незалежності. На сьогодні частка ПДВ у ВВП, доходах зведеного бюджету країни та у загальній сумі податків сягає близько 9, 30 та 40 % відповідно [230; 229; 90]. Зауважимо, що хоча в Україні відсоток ПДВ до ВВП знаходиться на середньоєвропейському рівні, абсолютна величина ПДВ на душу населення набагато нижча, ніж в країнах Європи, оскільки значно нижчим є сам ВВП на душу населення. Згідно з директивами ЄС держави-члени повинні узгоджувати між собою політику з цього податку.

З метою удосконалення аналітичного забезпечення контролю звернемося до теорії оподаткування. Над теоретичними основами розрахунку ПДВ – непрямого податку – працювало багато українських науковців, зокрема А. Василик [106], А. Соколовська [225] та інші. Актуальною є ця тема і серед російських вчених: Н. Пєтухова розкриває тему диференціації податкового навантаження, розподілу доданої вартості по галузях економічної діяльності і між суб'єктами ринку [206]; В. Пансков проводить порівняльний аналіз ПДВ і податку з продажу, а також висловлює думку про можливість підвищення ефективності стягування ПДВ за допомогою зміни методології його розрахунку [238]. Глибокий огляд теорії і практики впровадження ПДВ провів екс-заступник директора фіскального відділу Міжнародного валютного фонду А. Тайт [67].

Теорія ПДВ починається з визначення доданої вартості як суми зарплати персоналу і прибутку компанії (разом з амортизацією обладнання) або як різниці між випуском продукції та проміжним споживанням. Існує чотири *методи розрахунку ПДВ:*

1. (зарплата + прибуток) x R - прямий метод додавання (бухгалтерський метод),
2. (зарплата x R + прибуток x R) – непрямий метод додавання,
3. (випуск – витрати) x R – прямий метод віднімання (бухгалтерський),
4. (випуск x R – витрати x R) - непрямий метод віднімання (інвойс або кредит метод),

де R – це ставка податку.

Непрямі методи були названі так тому, що додана вартість сама по собі не калькулюється, а розраховують лише її компоненти. Термін «витрати» означає сировину та інші закупівлі для виробництва, відмінні від праці. Термін випуск позначає кінцеві товари і послуги, продані або спожиті для некомерційних цілей (тобто мається на увазі базовий випадок, коли випуск дорівнює реалізації). Порівняння методів дозволяє зробити такі висновки.

Метод №4 прикріплює податкове зобов'язання до конкретної транзакції (головна перевага), тобто залишає хороші сліди для аудиту, хоча і це не є надійною перешкодою для маніпуляцій. *Метод №3* не дає впевненості, що віднімаються тільки ті витрати, на які сплачено ПДВ. Платнику податку важче отримати податковий кредит у повному обсязі. Також незручно кожен місяць обчислювати ДВ різних продуктів з урахуванням сезонності торгівлі. Для *методів №1 і №2* потрібно визначати прибуток, а він зазвичай не розбивається на окремі продукти компанії, які можуть обкладатися по-різному, і ніколи не розбивають витрати залежно від ставок оподаткування ПДВ. Додамо, що розрахунок прибутку зазвичай трудомісткий і вимагає чималого часу. Таким чином, *метод №4* є найбільш оптимальним, на думку фіскальних економістів [67].

Переваги податку на додану вартість у порівнянні з податком з продажу і податком з обороту полягають, перш за все, в тому, що немає подвійного оподаткування, тому що обкладається тільки додаткова вартість, а не кінцеве споживання або оборот в цілому. За рахунок того, що обкладається кожна стадія переробки, податок більш рівномірно розподіляється між суб'єктами. До переваг ПДВ слід віднести і те, що він стягується в переважній більшості випадків за однією і тою ж методикою, поширеною в світі за рекомендаціями Міжнародного валютного фонду. Уніфікація методики сприяла широкому впровадженню ПДВ, завдяки вивченню досвіду різних країн удосконалювалося податкове законодавство. Проте поряд з поширенням позитиву, з часом накопичився і схожий для багатьох країн негатив. До *недоліків ПДВ* відноситься те, що в реальному житті недобросовісним платникам вдається необґрунтовано завищувати податковий кредит за допомогою різного роду фіктивних угод, віднесенням до податкового кредиту придбань за операціями, звільненими від оподаткування, заниженням ціни імпорту, завищенням бюджетного відшкодування для експортерів [11].

В Україні згідно з сучасним алгоритмом ПДВ стягується з 1997 року, починаючи з якого з'явився податковий облік, окремий від бухгалтерського обліку. Відтоді процедури оподаткування ускладнювалися, що займало все більше робочого часу платників податків [71]. З 2015 року після введення електронного адміністрування до цього додався обов'язок авансувати спеціальний розрахунковий рахунок з ПДВ. *Досить тривалий час ПДВ розраховують на основі однієї і тієї ж теоретичної бази при постійному удосконаленні податкового адміністрування, які разом не привели до позитивного рішення розглянутих проблем.*

В ході дослідження корупції в Україні, проведеного за замовленням української влади міжнародними організаціями, такими як *Transparency International, Gesellschaft für Konsumforschung*, аудиторською фірмою «*PwC* Україна» за технічної підтримки Приватбанку, було проведено опитування серед 2741 директорів підприємств. Причому, підприємства за критеріями

регіону, обороту, виду діяльності вибиралися так, щоб вибірка була репрезентативною. Думки опитаних про осередки корупції у серпні – жовтні 2015 р. в порядку зниження: 26.7 % – це Податкова служба, особливо з питань ПДВ; 6.3 % – це Митниця; 6.0% – це Агентство земельних ресурсів; 3.5 % – це Прокуратура та ін. [69]. Деякі українські вчені розглядають неефективне податкове адміністрування, включаючи некеровану ерозію бази оподаткування, як загрозу економічній безпеці України [37]. Тоді напрошується висновок про необхідність удосконалення теорії.

Багато накопичених роками проблем в тій чи іншій мірі вирішуються на стику декількох галузей знань. У другій половині XX ст., поряд з оподаткуванням, розвивалася *теорія і практика національних рахунків* та інші розділи статистики. Увагу до цього привернуло надання в 2013 році Харківському національному економічному університету імені Семена Кузнеця (*англ.* Simon Kuznets), лауреата Нобелівської премії, одним з наукових напрямків якого було саме розвиток теорії національного доходу і створення системи національних рахунків [167]. Сьогодні більшість країн-членів ООН складають таблиці «витрати – випуск», постачання і використання для усіх галузей економіки, розраховують додану вартість окремих підприємств за виробничим методом. Ця робота має велике значення, оскільки вона лежить в основі розрахунку ВВП країни та показників, що визначають фінансову стратегію країн, відповідно до цього залучають кваліфікованих фахівців і сучасний математичний апарат [45]. Тому виглядає логічним ширше використовувати ці дані для удосконалення контролю сталого розвитку. Є корисними приклади використання статистики національних рахунків для вирішення різних економічних питань [5; 10].

Запропонована в дослідженні модель ДВ (підрозділ 2.2.2, формула (2.17)) дозволяє проводити аналіз розрахунків підприємства з податку на додану вартість [88]. Адже помноживши обидві частини рівняння на діючу ставку ПДВ, отримаємо формулу для розрахунку *податку до сплати* через частку ДВ і

оборот з реалізації. При цьому пам'ятаємо, що податок нараховується не на всю вироблену, а тільки на реалізовану додану вартість.

$$ПДВ_{\text{до сплати}} = ДВ \times Т/Випуск \times С_{\text{діюча}}$$

$$С_{\text{розрахПДВ}} = ДВ/Випуск \times С_{\text{діюча}}$$

$$ПДВ_{\text{до сплати}} = Т \times С_{\text{розрахПДВ}} \quad (2.32)$$

За аналогією отримуємо і формулу для розрахунку *експортного відшкодування з ПДВ* через частку проміжного споживання:

$$Е_{\text{до сплати}} = ПС \times Т/Випуск \times С_{\text{діюча}}$$

$$С_{\text{розрахЕ}} = ПС/Випуск \times С_{\text{діюча}}$$

$$Е_{\text{до сплати}} = Т \times С_{\text{розрахЕ}} \quad (2.33)$$

де ДВ – додана вартість; ПС – проміжне споживання; В – випуск продукції (послуг) в базових цінах; $С_{\text{діюча}}$ – ставка ПДВ діюча (наприклад, в Україні це 20 %); $С_{\text{розрах}}$ – розрахункові ставки ПДВ, або експортного відшкодування (Е), постійні для конкретного підприємства або галузі в межах аналізованого періоду; Т – торгівельний оборот (реалізація) по Україні або на експорт відповідно.

Розрахункова ставка ПДВ – це ставка оподаткування виручки від реалізації в Україні для отримання податку на додану вартість. Вона дорівнює діючій ставці ПДВ, скоригованій на частку доданої вартості у випуску продукції, яка розраховується для окремого підприємства (групи підприємств одного КВЕД) на основі його (їх) фінансової звітності або для обраної галузі економіки на основі статистичних даних.

За аналогією *розрахункова ставка експортного відшкодування* – це ставка оподаткування виручки від реалізації на експорт для отримання суми експортного відшкодування. Вона дорівнює діючій ставці ПДВ, скоригованій на частку проміжного споживання у випуску продукції, яка розраховується для окремого підприємства (групи підприємств одного КВЕД) на основі його (їх)

фінансової звітності або для обраної галузі економіки на основі статистичних даних з розділу національних рахунків.

Якщо альтернативні податки обчислювати з використанням розрахункових ставок на основі даних підприємства, то це дозволить здійснювати *контроль грубих помилок* (подвоєння податкового кредиту/зобов'язання або, навпаки, пропущення якихось операцій в податковому кредиті/зобов'язанні), причому такі розрахунки менш трудомісткі, ніж закріплена на законодавчому рівні процедура розрахунку. Хоча альтернативні розрахунки є оціночними, тому що використовують усереднені по підприємству дані, а не дані за конкретними операціями (наприклад, разом оборот з придбання для внутрішнього виробництва та на експорт), збіжність альтернативних результатів і підсумкових даних відповідно до діючого алгоритму прогнозується високою.

Якщо альтернативні податки обчислювати з використанням розрахункових ставок на основі статистики національних рахунків або структурної статистики, або узагальненими даними по групі підприємств, то це дозволить здійснювати *контроль податкового шахрайства*, яке може бути однією з причин сильного заниження реальної частки ДВ (завищення частки ПС) у порівнянні із середнім значенням. Іншою причиною є *невміння вести господарський процес* на сучасному технологічному рівні. Подібно до цього на митниці використовується статистична вартість товару як альтернатива договірної вартості для визначення бази оподаткування ПДВ, що дозволяє успішно боротися з ціновими махінаціями. Важливо, що органи статистики є високо компетентними і нейтральними по відношенню до суб'єктів ринку, ця служба в останні роки реформується, і статистичні спостереження і підрахунки ведуться за методиками ЄС.

Оскільки податкове законодавство містить *поняття першої події*, необхідно донараховувати податок на приріст авансів, отриманих за товари (послуги), і зменшувати його на приріст авансів, перерахованих постачальникам. У пропонованому методі зберігається ПДВ на імпорт за діючою ставкою.

Таким чином, ДВ/випуск – це ключ до вирішення проблеми завищення податкового кредиту, а ПП/Випуск – ключ до вирішення проблеми завищення експортного відшкодування. Коли податок розраховується, виходячи з виручки від реалізації, базу оподаткування не треба попередньо визначати, а тільки фіксувати за допомогою касових апаратів або банківської системи. Це може сприяти суттєвому скороченню ухилення від сплати податків, а також помилок розрахунків. При цьому результатом є податок саме на додану вартість, і зберігаються всі його переваги в порівнянні з податком з продажу.

Обмеження [3]. Є *часові обмеження* використання середніх часток ДВ (ПС), якщо вони розраховуються на основі даних публічної фінансової звітності підприємств одного КВЕД, яка стає доступною після 25 квітня наступного за звітним року. Якщо ж вони розраховуються Державної фіскальною службою, то остання отримує ці дані щоквартально. У цих випадках обмеженням також є *репрезентативність вибірки*, середні значення якої використовуються для порівняння. Внесені в кінці 2017 року зміни в українське законодавство щодо оприлюднення фінансової звітності (див. розділ 1) дозволяють сподіватися на те, що ці труднощі можна подолати. Якщо для розрахунку галузевих часток ДВ (ПС) використовувати дані структурної статистики, то вона публікується через 11 місяців після звітного року. Якщо використовувати дані національних рахунків, то в країнах Євросоюзу і в Україні тривалість обробки вихідної інформації, обумовлена її обсягами і складністю, становить 36 місяців після звітного періоду і закріплена законодавчо. Можливим виходом може бути використання для поточного року розрахункових ставок за даними найбільш пізнього з оброблених років. Далі при появі даних за наступний рік доцільно проводити перерахунок галузевих ставок, а за умови їх суттєвих коливань – і сум ПДВ для підприємств групи ризику. Обмовимося, що в Україні на сьогодні *агрегація* національних рахунків відбувається по секціях видів діяльності, тобто для обробної промисловості в цілому, а в Європі з урахуванням роботи приватних аналітичних центрів – за всіма кодами, тобто для кожного КВЕД (NACE 64). Структурна ж статистика в

Україні, як і в Європі, ведеться в розрізі окремих видів діяльності, що пояснює більшу придатність її даних як бази для порівнянь в національних умовах. Так, за даними структурної статистики для загального машинобудування (КВЕД 28) приріст частки доданої вартості у випуску до попереднього року за період 2016-2013 р. становив від 2 до 6 % (див. дод. А, табл. А1), тобто у багатьох випадках часові зміни можна залишити поза увагою. Таким чином, запропонована методика контролю податкових розрахунків дозволяє сформувати рекомендації про необхідність додаткової роботи з первинними документами підприємства раніше закінчення терміну позовної давності.

На перший погляд, ще одним обмеженням нового алгоритму є те, що при складанні національних рахунків проміжне споживання беруть у цінах покупця, тобто включаючи ПДВ, в той час як за міжнародними стандартами бухгалтерського обліку сировину враховують без ПДВ. Можливо, це є причиною того, чому Д. Блейдес, говорячи про ревізію системи Національних рахунків, писав: «Потрібна буде нова версія, щоб забезпечити точну інструкцію розрахунку ПДВ» [12]. Однак, вочевидь, більшість експертів в області національних рахунків зробили вибір на користь сьогоднішнього порядку включення ПДВ до складу ДВ в розмірі податку до сплати, значення якого беруть зі звіту про виконання відповідних бюджетів, залишаючи тонкощі розрахунку цієї величини фіскальним органам.

Відмінності двох порядків ціноутворення наочно відображені у таблиці 2.15 на умовному прикладі, коли споживання складається з оподатковуваного обороту у розмірі 45 у.о. плюс ПДВ 20 % = 9 у.о. плюс неоподаткований оборот 15 у.о. Задамося питанням: як відмінності в порядку ціноутворення позначаються на пропонованому алгоритмі? Величина розрахункових ставок змінюється, але змінюється і база, до якої вони застосовуються, тому це не позначається на їх добутку (розрахованих значеннях ПДВ до сплати):

$$100 \times 40/100 \times 20\% = 109 \times 40/109 \times 20\%.$$

ПДВ-зобов'язання за діючою ставкою або нараховується до базової ціни без податку (ПДВ-порядок), або виокремлюється з ціни продажу з податком (НС-порядок). Таким чином, як виявилося, відмінності в порядку ціноутворення не створюють перешкод для застосування запропонованого нами в дослідженні алгоритму.

Таблиця 2.15. Відмінності в порядку ціноутворення в нормативах з ПДВ та бухгалтерського обліку і з національних рахунків

Доданок	**ПДВ-порядок**	**Доданок**	**НР-порядок**
Споживання, ціни базові	60 = 45+15	Споживання, ціни споживача	69 = 45+9+15
ДВ	40	ВДВ	40
Базова ціна	*100 = 60+40*	*Базова ціна*	*109 = 69+40*
ПДВ (зобов'язання)	20 = 100х20%	ПДВ до сплати	11 = (40+15)х20%
Ціна випуску (продажу)	120 = 100+20	Ціна випуску (продажу)	120 = 109+11
У т.ч. ПДВ до сплати	11= 20-9 або 11=100х40/100х20%+15х20%	В т.ч. ПДВ (зобов'язання)	20 = 120:1,2х20%

А ось *споживання без податку* є умовою, яку потрібно додатково враховувати. При переході від методу стягнення ПДВ №3 до №4 (дивись вище) податок розраховується вже не з доданої вартості, а з усього обороту, який зменшений на оподатковувані витрати для кожної окремої компанії. Мається на увазі, що якщо підприємство споживає звільнені від оподаткування товари, то продаючи свою продукцію, йому доведеться доплатити ПДВ за таке споживання. Тобто запропонований алгоритм вимагає донараховувати ПДВ на звільнене від податку споживання або зменшувати на цю суму експортне відшкодування (в нашому прикладі це 15 х 20 %). Таким чином, базу даних національних рахунків треба використовувати разом з інформацією про податкові пільги по галузях економіки.

Аналогічно вимагають додаткової уваги *операції реалізації без ПДВ* (операції, звільнені від оподаткування, не є об’єктом оподаткування, оподатковуються за нульовою ставкою). Проілюструємо це на прикладі в таблиці 2.16, коли 9/10 продукції реалізують з ПДВ і 1/10 – без податку.

Розрахункові ставки податків обчислюють звичайним чином. А ось для розрахунку податку до сплати оборот з реалізації зменшують на величину неоподатковуваних операцій (Т у формулі).

Таблиця 2.16. Розрахунок ПДВ при використанні основної та пільгових ставок

Доданок	**ПДВ-порядок**	**Доданок**	**НР-порядок**
Споживання, ціни базові	60	Споживання, ціни споживача	72 = 60+12
ДВ	40	ВДВ	40
Базова ціна	*100 = 60+40*	*Базова ціна*	*112 = 72+40*
Реалізація	100 = 90 (з ПДВ) + 10 (без)	Реалізація	112 = 100,8+11,2 = 9/10+1/10
ПДВ (зобов'язання)	18 = 90х20%	ПДВ до сплати	7,20 = 100,8х40/112х20%
Ціна продажу з ПДВ	108 = 90+18	Ціна продажу з ПДВ	108 = 100,8+7,2
У т.ч. ПДВ до сплати	7,20 = 18 – 60х9/10х20% або = 90х40/100х20%	У т.ч. ПДВ (зобов'язання)	18 = 108:1,2х20%

Метою окремої наукової роботи може бути розрахунок на основі запропонованого алгоритму ПДВ для всіх галузей і економіки країни в цілому, який буде мати допустимі відхилення від фактичних величин. Отримана в результаті інформація буде корисною як для макроекономічного аналізу, так і для удосконалення запропонованого нами алгоритму, в т.ч. для застосування його на окремих підприємствах. Одночасно такі розрахунки можуть сприяти підвищенню якості роботи самої фіскальної служби. Для цього необхідні відомості про *суми податкових пільг і оборотів, з яких не стягується ПДВ*, в тому числі для дрібних платників податків (наприклад, в Україні поріг обов’язкової реєстрації дорівнює товарообігу в 1 000 000 грн.) і платників на спеціальних режимах оподаткування (наприклад, на єдиному податку). Необхідні відомості про проміжне споживання без ПДВ. Також потрібні *фактичні значення ПДВ до сплати*, які не публікуються. Всі дані потрібні в розрізі галузей економіки. У розділі національних рахунків є загальні дані про податки на продукти, у склад яких входить і ПДВ, і акцизи, і податки на імпорт,

але це дозволяє робити лише приблизні оцінки. Одержувачем цих відомостей є Державна фіскальна служба, яка разом з ПДВ-деклараціями отримує фінансову звітність підприємства, що містить КВЕД. Також промислові підприємства подають дані про податки в галузевий відділ Міністерства економіки. Буде правильно публікувати таку інформацію, що дасть можливість науковцям брати участь у вирішенні наявних проблем, а суспільству – контролювати те, що відбувається.

Обсяг використання. Пропонований алгоритм може бути використаний в різному обсязі. Групові та/або галузеві розрахункові ставки логічно використовувати як контрольні цифри в *аналізі дотримання підприємствами чинного законодавства*. Невеликі відхилення фактичних сум податкового навантаження (ПДВ/Т) і частки експортного відшкодування (Е/Т) від розрахункових ставок (середніх значень) будуть свідчити про те, що підприємство працює на рівних з усіма умовами, і навпаки, значні відхилення з певною ймовірністю можуть бути пов’язані з податковими махінаціями (див. формули 2.32, 2.33). Зауважимо, що податкове навантаження (ПДВ/Т) у відсотках у чесних платників податків більше, ніж середнє значення за узагальненими даними, що дорівнює розрахунковій ставці цього виду діяльності, а у недобросовісних платників податків, навпаки, менше.

Наступний етап використання пропонованого алгоритму пов’язаний з поглибленням теми *звичайних цін*, нижче яких, згідно зі ст. 188 ПКУ, не може бути база оподаткування операцій з реалізації виробленої продукції. Йдеться про можливий перерахунок податківцями за допомогою розрахункових ставок сум ПДВ і експортного відшкодування для тих підприємств, які показують значні відхилення від контрольних цифр за підсумками календарного року. Деталі можуть бути різними, наприклад, в разі заниження частки доданої вартості у випуску на 40 % і більше можливе донарахування до бюджету половини різниці, припускаючи, що інша половина обумовлена невмілим господарюванням. Логічно одночасно брати до уваги і великі коливання цього показника, наприклад, коли коефіцієнт варіації дорівнює 50 % і більше за

кілька попередніх років. Такі заходи можуть бути прийняті на обмежений період часу, наприклад, на три роки. Щоб легітимізувати ці пропозиції, потрібно внести зміни до податкового законодавства.

Уніфікація нормативної бази щодо національних рахунків і доданої вартості окремих підприємств для України і країн Євросоюзу дозволяє запропонувати розглянутий алгоритм як *інструмент контролю* широким науковим і професійним колам [87].

Таким чином, завдання до цього підрозділу щодо аналізу розрахунків підприємства з бюджетом за ПДВ автором виконано та отримано результат з науковою новизною, що дозволяє суб'єктам контролю спиратися на синтетичні дані бухгалтерського обліку та є засобом виявлення або власних помилок підприємством, або податкового шахрайства силами громадянського контролю або фіскальних органів, отже, поповнює кількісну школу менеджменту.

Висновки до розділу 2

У другому розділі «Розробка механізму контролю діяльності, що відповідає сталому розвитку» розкрито механізм стратегічного контролю, з'ясовано ознаку для класифікації видів економічного контролю, обґрунтовано компактний набір операційних показників наближення підприємств до SD, розроблено методичний підхід до аналізу ДВ і ризиків неефективності, вдосконалено методи аналізу розрахунків підприємства з бюджетом за ПДВ.

Підрозділ 2.1. Розроблено механізм контролю, що сприяє SD, на підставі наукових положень концепції SD, теорії стейкхолдерів, теорії розвитку систем та історичного підходу, включаючи нові теоретичні результати автора у межах згаданих теорій. Надано таке авторське тлумачення: *механізм контролю, що сприяє SD, – це* сукупність етичної, соціальної, комунікаційної, інформаційної, синтезуючої, інституційної, історичної, когнітивної ролей контролю, які перетворюють контроль на дієвий та активізуються шляхом встановлення стратегічних цілей контролю, завдань для контролю щодо кожної з них, індикаторів для моніторингу прогресу, можливих корегувальних дій. Ці ролі

контролю, поряд з іншими функціями управління, обумовлюють реалізацію соціально-економічних процесів зміцнення базових цінностей, розширення соціальної бази удосконалень, узгодження інтересів стейкхолдерів, синергетичного ефекту, самоорганізації суб'єктів господарювання, інтеграції людей та ідей, покращення інституційного середовища, врахування політико-економічних умов діяльності, що разом забезпечують сталий розвиток підприємства.

Класифіковано види контролю за новою ознакою: пріоритетні інтереси суб'єктів контролю, описано нормативні та інформаційні підстави здійснення і зміст громадянського економічного контролю, який відрізняється від підприємницького та державного видів контролю найбільшою прихильністю до інтересів розвитку, отже, відповідає за визначення стратегічного підходу до організації контролю на підприємстві, що за умови врахування висновків контролю в управлінських рішеннях підприємства сприяє його сталому розвитку. Надано таке визначення: *громадянський економічний контроль – це* контроль фінансово-господарської діяльності підприємства, групи схожих підприємств або галузі, орієнтований на виявлення істотних стратегічних і операційних ризиків та досягнення планових економічних показників на підставі публічної інформації, який здійснюється фахівцями з громадянською свідомістю за власною ініціативою або за підтримки громадських і урядових організацій у рамках цивільного права та Міжнародного законодавства з прав людини заради сталого розвитку суспільства, включаючи економіку та її суб'єктів. Висновки цього контролю мають бути публічними. Його осередки краще створювати в межах наукових або професійних організацій.

Розкрита *етична роль контролю* у процесі *поширення базових цінностей* шляхом верифікації власної гіпотези ізоморфізму соціальної структури, згідно з якою дотримання контролем власних стандартів етики і професіоналізму, актуалізує аналогічні якості у тих, з ким він взаємодіє як всередині підприємства, так і зовні, включаючи контакти між різними соціальними

групами, за рахунок переважного кола взаємовідносин «порядні з порядними» та збільшення випадків відповідальної поведінки замість рентоорієнтованої.

Розкрито соціальна, комунікаційна, інформаційна, інституційна, синтезуюча ролі контролю, у т. ч. громадянського економічного контролю, в реалізації соціально-економічних процесів, що є основою розвитку:

- Впровадження та підтримка контролю як певної професійної діяльності є різновидом *розширення соціальної бази удосконалень.*
- Контроль є одним з першоджерел інформації про певну групу соціуму, тому врахування його висновків в управлінських рішеннях підприємства здатне забезпечити більш якісний і більш швидкий результат у процесі *узгодження інтересів стейкхолдерів.*
- Взаємодія усіх видів контролю має *синергетичний ефект* для підприємства внаслідок збільшення кількості варіантів комунікацій.
- Інформація, яка створена різними видами контролю, є корисною для *самоорганізації підприємства* внаслідок, по-перше, збільшення варіантів аналізу, а по-друге, завдяки позитивному зворотному зв'язку між зовнішнім середовищем і системою, який підвищує стійкість останньої.
- Контроль здатен зміцнити важливі для успіху ринкової економіки інститути, такі як право, мораль, громадянське суспільство, власність, чесна конкуренція, отже, він має покращити умови функціонування підприємства шляхом перевірки дотримання закону, наповнюючись відповідним змістом і становлячись поширеною практикою.
- Контроль актуалізує науковий синтез декількох дисциплін: менеджменту, контролю та аудиту, аналізу господарської діяльності.

Виділено особливі *політико-економічні умови,* що повинні бути враховані у побудові вітчизняного контролю, серед яких державна розбудова, перехід від командно-адміністративної до ринкової системи, зміна стратегічних партнерів та ринків збуту, велика частка тіньової економіки (близько 40 % від ВВП) та корупція протягом довгого періоду часу, відставання від розвинутих країн. Це *історична роль контролю*.

Розкрито *когнітивну роль контролю:* громадянське суспільство в особі професіоналів з громадянською свідомістю дозволяє додати *неформальний підхід до організації контролю* на підприємстві, що є необхідним в сучасних вітчизняних умовах суттєвих перетворень.

Зроблено висновок про те, що в організації контролю повинен бути стратегічний блок, що сприяє SD, та операційний блок з методикою кількісних оцінок наближення до SD.

Підрозділ 2.2.1. Систематизовано умови доступу до публічної фінансової звітності підприємств, включаючи акціонерні товариства, державні компанії, великі і середні підприємства всіх організаційно-правових форм господарювання. Зроблено акцент на тому, що згідно з чинним законодавством фінансова звітність та інша інформація, що являє суспільний інтерес, наприклад, про податки, не є конфіденційною.

Зроблено висновок про перспективність галузевого підходу до аналізу промислових підприємств, який дозволяє враховувати технологічні особливості. Виявлено складності його здійснення на практиці, пов’язані з тим, що одним з видів стратегії менеджменту є диверсифікація діяльності. У таких випадках згідно з міжнародними стандартами фінансова звітність повинна включати інформацію за сегментами. Наголошено на важливості правильного визначення основного КВЕД.

Обрано компактний набір показників для контролю наближення підприємства до сталого розвитку, що враховує інтереси суспільства та базується на аналізі пріоритетності завдань та індикаторів, сформульованих Україною в процесі адаптації відповідної програми ООН. Найбільш придатними показниками для моніторингу прогресу щодо збільшення ВВП на душу населення і зростання обсягів високотехнологічної продукції є додана вартість і частка доданої вартості у випуску продукції. Додатково пропонується контролювати показники щодо персоналу, технологій, розрахунків з бюджетом за податками, алгоритми розрахунку яких надано з посиленням на коди

фінансової звітності та з акцентом на важливість розкриття релевантної вихідної інформації.

Проведено порівняння європейських регламентів і української методики розрахунку доданої вартості за витратами виробництва. Європейський підхід дозволяє провести обчислення, спираючись на залишки на складах і підсумовування первинних прибуткових документів на матеріали, товари і послуги, тобто не вимагаючи проміжного калькулювання, а, отже, зменшуючи кількість помилок і зловживань. В українській методиці бере участь величина не приходу, а витрат матеріалів і послуг (тому що саме витрати, а не вартість придбання включені в нашу звітність), що може знижувати якість розрахунків ДВ та актуалізує потребу удосконалення розрахунку витрат. Формула розрахунку ДВ приведена до форми (2.5), яка більш явно виражає зміст української методики та її слабкості.

Проаналізовано методи розрахунку доданої вартості в макро- і мікроекономіці, виявлені схожості і відмінності. Обґрунтовано, що використані в макроекономіці виробничий метод і метод утворення доходу справедливі і для економіки підприємства.

Виявлено проблеми в обчисленні ДВ та запропоновано шляхи їх вирішення за допомогою використання даних фінансової звітності. Велика частина необхідної інформації міститься в розділі III «Елементи операційних витрат» форми №2 «Звіт про фінансові результати (сукупний дохід)». Складність полягає у виділенні з інших операційних витрат послуг сторонніх організацій, що входять до складу проміжного споживання. Як рішення пропонується в звіті відображати витрати за елементами тільки на основну операційну діяльність (витрати та доходи іншої операційної діяльності розкривати у примітках за статтями калькуляції та елементами з порогом суттєвості до 10 % від їх загальної суми). При порівнянні зі звітністю іноземної корпорації виявлено аналогічний підхід. Також надається формула (2.7) розрахунку підсумку розділу III, яку пропонується внести до Методичних рекомендацій з перевірки порівнянності показників фінансової звітності та/або

у наказ про облікову політику підприємства, що допомагає вже сьогодні виконати наші завдання за деяким припущенням.

Запропоновано методику розрахунку доданої вартості основної операційної діяльності підприємства, яка є найбільш інформативною в контексті менеджменту, включаючи надання адитивних моделей ДВ (формули (2.12, 2.13)), використовуючи вихідні дані з фінансової звітності, яка пристосована до реальних умов доступу до неї. Все це дозволяє організувати операційний контроль багатьох завдань сталого розвитку.

Підрозділ 2.2.2. Проведено позиціонування дослідження в руслі школи кількісних методів в менеджменті. Зроблено висновок про те, що дедуктивно-індуктивний метод і мультирівневі дослідження можуть розширити інструментарій кількісного аналізу, наприклад, за рахунок контролю за відхиленнями між показниками окремого підприємства і узагальненими даними.

Систематизовано умови можливого виникнення ризику неефективності або участі підприємства в тіньових схемах. Завдання виявлення цих випадків пов’язане з метою сталого розвитку «Мир і справедливість» (ЦСР №16), яка робить акцент на дотриманні закону. Пропонується використовувати коливання питомих контрольних показників окремого підприємства у часі, тобто коефіцієнти варіації як часткову міру ризику.

Запропоновано спосіб використання адитивних моделей доданої вартості через елементи витрат (абсолютні або відносні) для виявлення факторів з найбільшим відхиленням від середніх значень у галузі, що є відповідальними за якісні зрушення на підприємстві. Рекомендовано використовувати контроль чинників з найбільшою вагою у загальному абсолютному відхиленні ДВ за якістю за стандартними процедурами контролю.

Запропоновано дві моделі коефіцієнта ризику, засновані на пропорціях між економічними елементами витрат. Найбільші ризики властиві підприємствам, у яких відносини ЗП/матеріали занижено та інші/ЗП завищено в порівнянні з середніми значеннями для групи, при цьому ризики тим більші, чим менший

питомий прибуток від основної операційної діяльності. Зазначені відповідності нормуються на середні у групі значення. Для врахування одночасної дії обох чинників знаходять їх середнє геометричне. Друга група підприємств має відношення ЗП/матеріали завищене (більше 1), при цьому ризики тим більші, чим більший питомий прибуток від основної операційної діяльності.

Методами статистичного аналізу верифіковано методику, призначену для виявлення підприємств підвищеного ризику неефективності або маніпуляцій, шляхом встановлення зв'язку і вимірювання кореляції між показником якості застосовуваних підприємством технологій – частки ДВ/випуск – і коефіцієнтом ризику. Тести на нормальність і однорідність вибірок говорять про недоречність параметричних методів. В результаті непараметричного дисперсійного аналізу – порівняння декількох незалежних груп на підставі тесту Краскела – Уолліса – виявляють статистично значущі відмінності між групами ризику. За допомогою коефіцієнтів Спірмена оцінюють силу зв'язку між контрольованими показниками.

Встановлено, що широко вживаний метод кластеризації Варда, який розбиває вибірку на основі мінімізації Евклідової відстані, а не за допомогою змінної для групування, є додатковим обґрунтуванням нашої методики виявлення підприємств підвищеного ризику. Перевагою запропонованої методики є поєднання економічного і статистичного аналізу.

Надані пропозиції дозволяють покращити оцінку стану підприємства, виокремити найбільш ризикові з них та визначити напрямки поглиблення контролю, що здатне зменшити операційні ризики.

Підрозділ 2.2.3. Запропоновано новий алгоритм розрахунку ПДВ (експортного відшкодування), в якому базою є оборот з реалізації (реалізація на експорт), а розрахункова податкова ставка дорівнює добутку діючої ставки і частки доданої вартості (проміжного споживання) у випуску продукції в основних цінах. Частка може бути визначена як для конкретного підприємства, так і для групи однотипних підприємств або галузі в цілому, протягом звітного періоду. Тобто мова йде про розвиток теорії оподаткування.

Додатковий алгоритм розрахунку податку відкриває нові можливості для контролю розрахунків з ПДВ, причому як для платника податків, так і з боку громадського суспільства і для державних фіскальних органів. Для підприємства – це самоконтроль, тому що пропонований алгоритм дозволяє продублювати розрахунок ПДВ, виходячи з даних власної фінансової звітності, виключивши помилки пропуску та/або подвоєння в обліку будь-яких операцій. Для зовнішнього контролю поряд з описаною вище опцією з'являється можливість контролю податкового шахрайства шляхом порівняння частки доданої вартості у випуску продукції для конкретного підприємства з аналогічним показником по групі однотипних підприємств або галузі в цілому: сильно занижена частка є ознакою ризику. Джерелом інформації можуть бути як дані публічної фінансової звітності, так і дані структурної статистики. Тобто пропонується новий інструмент аналізу і вдосконалюється методика контролю.

Використання запропонованого алгоритму в побудові контролю дозволяє спиратися на синтетичні дані бухгалтерського обліку, тобто підвищує рівень системності; спонукає недобросовісних платників податків краще виконувати свої обов'язки та покращує конкурентні умови для чесних суб'єктів, що є одним з чинників економічного зростання на кшталт сталого розвитку та поповнює кількісну школу менеджменту.

Матеріали досліджень опубліковано в наукових працях автора [1; 1а; 3; 79; 81; 82; 85-88].

РОЗДІЛ 3
УДОСКОНАЛЕННЯ ПРОЦЕСУ ПРИЙНЯТТЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ ЩОДО КОНТРОЛЮ НА БАЗІ КІЛЬКІСНИХ ОЦІНОК НАБЛІЖЕННЯ ДО СТАЛОГО РОЗВИТКУ МАШИНОБУДІВНИХ ПІДПРИЄМСТВ

3.1 Удосконалення процесу прийняття управлінських рішень з організації контролю, що відповідає SD : впровадження контролю доданої вартості та ризиків неефективності або маніпуляцій

Побудова контролю на підприємстві потребує розробки стандартів (цілей контролю, завдань щодо кожної з них, індикаторів моніторингу прогресу), розподілу завдань між посадовими особами, організації їх співпраці, визначення алгоритмів виконання завдань та набору можливих коригувальних дій за різних обставин, а також методів збирання та обробки релевантної інформації, забезпечення доступу до неї усім причетним особам (рис. 3.1).

За авторськими висновками, *контроль в управлінні сталим розвитком підприємств включає організацію на підприємстві стратегічного контролю, який забезпечує реалізацію соціально-економічних процесів, що є основою розвитку, та операційного контролю, насамперед, ефективності та результативності діяльності у вигляді моніторингу наближення до сталого розвитку за індикаторами, що враховують інтереси стейкхолдерів з усіх основних груп соціуму.*

Ефективність діяльності означає результат, отриманий з одиниці витрат, а результативність – чи був сенс в отриманні цього результату, чи має він для когось із стейкхолдерів користь, який ступінь його досягнення [180; 127].

Проміжне положення між стратегічними та операційними цілями контролю займають цілі щодо дотримання законодавства і забезпечення достовірної звітності. За умов слабкого правового поля останні дві цілі примикають до стратегічних цілей, а за умов досконалого інституційного середовища вони ближче до операційних цілей.

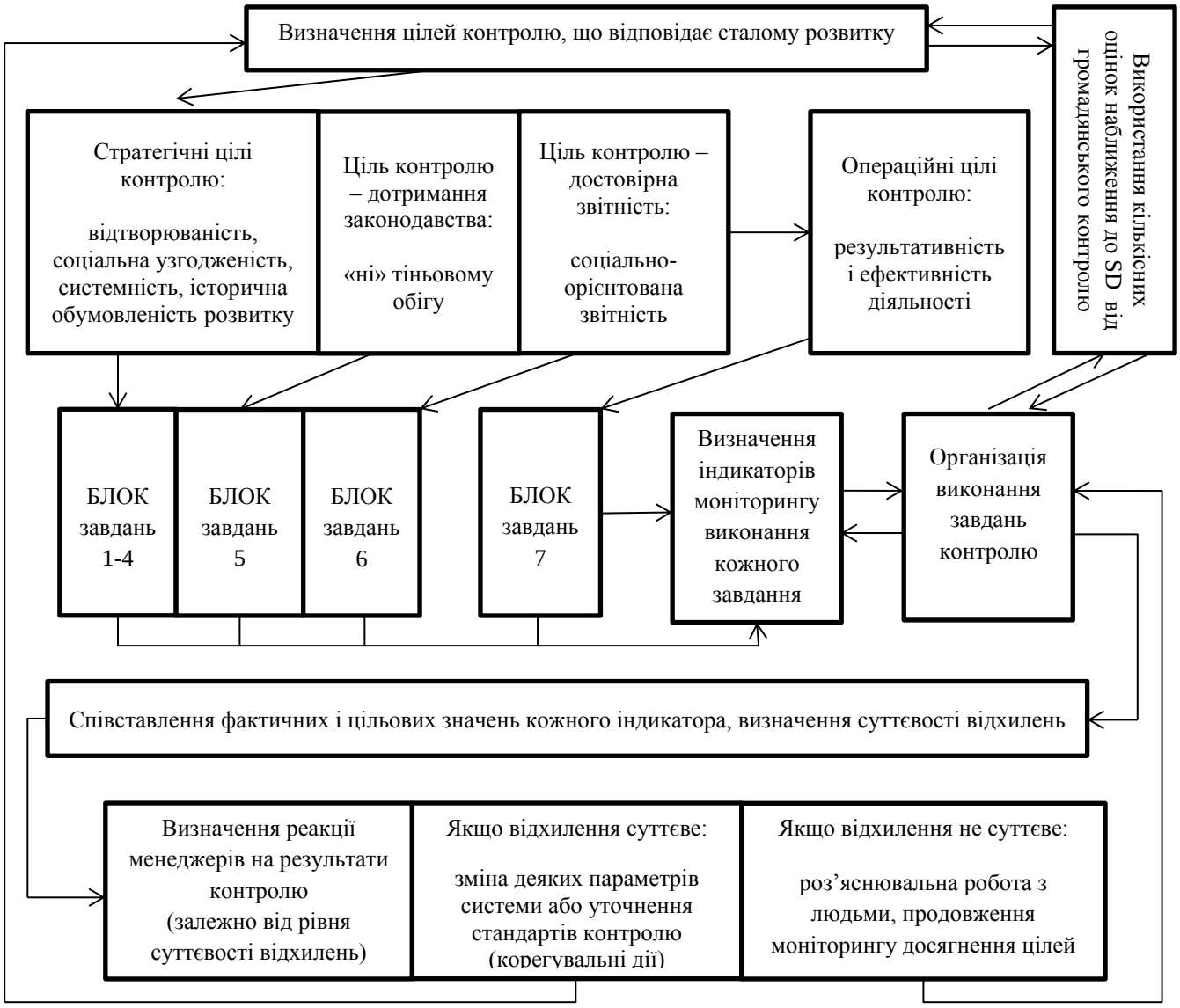


Рис. 3.1. Організація внутрішньогосподарського контролю, що відповідає SD

Авторські пропозиції з організації на підприємстві контролю, що відповідає SD, зводяться до двох речей. По-перше, це послідовне впровадження стратегічного та операційного блоків відповідного контролю, коли побудова першого блоку створює необхідні передумови для результативності другого. Тобто значне просування підприємства на шляху до сталого розвитку неможливе у випадку побудови тільки операційного контролю. По-друге, це включення в побудову контролю ланцюжків взаємодії з суб'єктами громадянського економічного контролю, завдяки якої підприємство отримує як науково обґрунтовані методики аналізу фінансово-господарської діяльності, так

само і конкретну чисельну інформацію про сучасний стан галузі, що дозволяє суб'єкту господарювання покращити якість управління. Наголосимо, що така взаємодія є прикладом партнерства і одним з основних шляхів впровадження концепції SD у життя.

Для використання наукових пропозицій потрібно, щоб їх було вбудовано у процес прийняття на підприємстві управлінських рішень, який складається з таких етапів: діагностика проблеми, формулювання обмежень і критеріїв прийняття рішення, виявлення альтернатив, їх оцінка, вибір оптимальної альтернативи [182, 236, 170]. На початку цього дослідження з'ясовано причини, що заважають покращити якість контролю, серед яких помітне місце займає нереалізований потенціал суспільства. Тому далі як альтернативу вирішення проблем контролю в управлінні сталим розвитком підприємств пропонується аналітична інформація від суб'єктів громадянського економічного контролю, яка формується на підставі публічної фінансової звітності і наукових методів аналізу. Тобто наводиться засіб реалізації резервних можливостей, що згідно з теорією, є одним з критеріїв на користь вибору альтернативи. Важливо, що процес прийняття управлінського рішення не є завершеним, поки через систему зворотного зв'язку не буде засвідчено факт реального усунення проблеми завдяки зробленому вибору.

Нагадаємо, що організацію стратегічного блоку контролю було детально розглянуто у підрозділі 2.1; методи аналізу як основу операційного контролю викладено у підрозділі 2.2. В розділі 3 наведемо кількісні оцінки наближення підприємств вибірки до SD, під ним розуміємо їх непотрапляння до описаних груп ризиків, що досягається за умов незначних відхилень від середніх або нормативних значень у вибірці та позитивної динаміки показників. Ці оцінки розраховано автором (як суб'єктом громадянського контролю), у т.ч. за описаними вище власними методами, та на їх базі запропоновано організаційно-методично-інформаційне забезпечення контролю для прийняття обґрунтованих управлінських рішень на підприємствах.

На виконання поставлених завдань автором було досліджено діяльність 23-х акціонерних машинобудівних підприємств Харківської області (КВЕД 26, 27, 28, 29, 30) у 5-річному періоді [84; 83], що допомогло сформулювати певні ідеї для розробки запропонованих у підрозділу 2.2 методів аналізу (контролю). Далі з'ясувалося, що частка доданої вартості у випуску істотно відрізняється для різних секторів машинобудування. Так, згідно з нашим розрахунком за даними структурної статистики України, цей основний контрольований показник за період 2015-2016 рр. має наступні значення: КВЕД 26 – 51 %, КВЕД 27 – 29 %, КВЕД 28 – 37 %, КВЕД 29 – 44 %, КВЕД 30 – 47 % (дод. А, табл. А3). Тому було вирішено продовжити дослідження на базі однорідної вибірки з 51 акціонерного підприємства України за основним КВЕД 28 «Виробництво машин і устаткування» (повний перелік з кодами ЄДРПОУ див. у дод. А, табл. А4). Проаналізувати для повноти картини також діяльність державних підприємств галузі перешкоджало фактичне обмеження доступу до їх фінансової звітності. Наприклад, відповідна інформація на веб-порталі www.e-data.gov.ua щодо Харківської області станом на 30.04.2018 р. виглядає таким чином – звітність відсутня у:

ДП "Завод імені В.О. Малишева", код ЕДРПОУ 14315629,

ДП "ЗАВОД "ЕЛЕКТРОВАЖМАШ", код ЕДРПОУ 00213121,

ДНВП "Об'єднання Комунар", код ЕДРПОУ 14308730; не має реєстрації на порталі у: ДП "Харківський машинобудівний завод "ФЕД", код 14310052,

ДП Харківське авіаційне виробниче підприємство, код 14308894.

Опис дослідження наводиться нижче. За формулами (2.7, 2.9-2.11, 2.13) у підрозділі 2.2.1 нами розраховані для основної операційної діяльності прибуток, інші операційні витрати, разом операційні витрати, додана вартість, а також випуск продукції і частка ДВ/випуск для всіх підприємств за період 2012-2017 рр. Результати розрахунків зображено в табл. 3.1 і в дод. В, табл. В1.

Таблиця 3.1. Розрахунок доданої вартості та суміжних показників

Джерело	Показник	Новокраматорський машинобудівний завод ПрАТ						
		2017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр.
ф1 титул	чисел-ть	8908	9118	9938	10958	12001	12795	10962
ф1 1900	активи	6 042 911	5 892 640	5 488 419	5 181 203	4 289 502	4 340 336	4 860 605
ф2 2000	**ЧДР**	**4 396 033**	**3 079 114**	**2 965 133**	**2 574 823**	**2 675 465**	**2 372 735**	**2 733 454**
2 050	собівар-ть	-2 902 092	-2 098 573	-2 129 482	-1 797 482	-1 846 611	-1 771 509	-1 928 731
2 130	адмін	-571 077	-446 664	-381 144	-524 424	-404 465	-386 996	-428 739
2 150	збут	-178 494	-156 800	-157 151	-134 344	-117 951	-106 053	-134 460
розрах-к	приб осн	744 370	377 077	297 356	118 573	306 438	108 177	241 524
ф1 1102	зміна НЗП	908 341	656 433	429 677	336 549	369 445	433 747	261 173
ф1 1103	зміна ГП	291 920	338 237	418 485	482 781	411 911	433 567	432 613
розрах-к	**Випуск**	**4 601 624**	**3 225 622**	**2 993 965**	**2 612 797**	**2 589 507**	**2 546 263**	**2 793 631**
розрах-к	ДВ	2 221 387	1 525 518	1 468 609	1 337 518	1 427 781	1 193 826	1 390 650
розрах-к	ДВ/випуск	48	47	49	51	55	47	50
ф2 2500	матеріали	2 365 039	1 673 574	1 322 233	1 155 958	1 075 583	1 253 516	1 296 173
ф2 2505	праця	1 124 317	856 405	747 770	769 305	698 906	684 876	751 452
ф2 2510	соц страх	235 626	175 495	228 612	276 561	254 132	248 070	236 574
ф2 2515	аморт-я	117 074	116 541	194 871	173 079	168 305	152 703	161 100
розрах-к	інші опер	15 198	26 530	203 123	119 321	86 143	98 921	106 808
розрах-к	**Витрати**	**3 857 254**	**2 848 545**	**2 696 609**	**2 494 224**	**2 283 069**	**2 438 086**	**2 552 107**
Джерело	Показник	Сумське машинобудівне науково-виробниче об'єднання ПАТ (консолідована)						
		2017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	чисел-ть	6415	7726	8392	11055	12348	12530	10410
ф1 1900	активи	6 619 852	6 241 543	5 795 584	5 014 252	4 272 930	4 019 392	4 791 394
ф2 2000	**ЧДР**	995 225	**1 165 216**	**1 698 865**	**1 082 009**	**2 268 556**	**3 248 710**	**1 892 671**
2 050	собівар-ть	-1 173 989	-1 112 768	-1 574 216	-1 040 819	-1 735 617	-2 223 689	-1 537 422
2 130	адмін	-138 738	-146 897	-156 892	-151 486	-165 556	-368 170	-197 800
2 150	збут	-34 647	-43 136	-131 262	-86 377	-200 513	-246 923	-141 642
розрах-к	приб осн	-352 149	-137 585	-163 505	-196 673	166 870	409 928	15 807
ф1 1102	зміна НЗП	1 217 536	1 105 456	703 602	711 997	342 592	371 308	455 046
ф1 1103	зміна ГП	165 223	179 530	251 608	346 659	375 349	252 901	329 435
розрах-к	**Випуск**	1 092 998	1 494 992	1 595 419	1 422 724	2 362 288	3 088 438	1 992 772
розрах-к	ДВ	171 219	419 051	444 833	371 075	946 909	1 146 632	665 700
розрах-к	ДВ/випуск	16	28	28	26	40	37	33
ф2 2500	матеріали	664 063	732 949	684 746	525 414	881 062	1 446 396	854 113
ф2 2505	праця	399 067	425 147	421 038	375 905	540 408	526 518	457 803
ф2 2510	соц страх	85 509	89 071	146 975	136 191	200 510	194 652	153 480
ф2 2515	аморт-я	38 792	42 418	40 325	55 652	39 121	15 534	38 610
розрах-к	інші опер	257 716	342 992	465 840	526 235	534 317	495 410	472 959
розрах-к	**Витрати**	**1 445 147**	**1 632 577**	**1 758 924**	**1 619 397**	**2 195 418**	**2 678 510**	**1 976 965**
Джерело	Показник	Сумський з-д насос та енергетичного машинобудування "Насосенергомаш" ПАТ						
		2017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	чисел-ть	2857	2719	2733	2794	2802	2895	2789
ф1 1900	активи	1 545 556	1 393 247	1 324 393	1 361 216	1 279 336	1 073 337	1 267 298
ф2 2000	**ЧДР**	**1 129 151**	**1 179 993**	**1 193 407**	**1 106 496**	**1 008 877**	**944 845**	**1 086 724**
2 050	собівар-ть	-834 459	-823 119	-823 182	-833 537	-688 094	-747 981	-783 183
2 130	адмін	-93 840	-84 981	-75 918	-64 524	-59 993	-60 832	-69 250
2 150	збут	-32 679	-62 525	-51 469	-18 928	-19 820	-19 904	-34 529
розрах-к	приб осн	168 173	209 368	242 838	189 507	240 970	116 128	199 762
ф1 1102	зміна НЗП	251 485	210 449	207 374	197 260	181 651	173 506	309 658
ф1 1103	зміна ГП	69 080	41 601	62 762	36 138	35 681	29 634	12 035
розрах-к	**Випуск**	**1 197 666**	**1 161 907**	**1 230 145**	**1 122 562**	**1 023 069**	**826 292**	**1 072 795**
розрах-к	ДВ	571 305	554 551	583 018	460 530	491 858	335 079	485 007
розрах-к	ДВ/випуск	48	48	47	41	48	41	45

Таблиця 3.1 *(продовження)*

Джерело	Показник	2017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф2 2500	матеріали	542 836	524 426	538 282	428 514	470 344	430 313	478 376
ф2 2505	праця	274 461	233 089	228 102	166 511	156 719	141 119	185 108
ф2 2510	соц страх	55 596	53 868	64 265	59 712	57 501	51 307	57 331
ф2 2515	аморт-я	73 075	58 226	47 813	44 800	36 668	26 525	42 806
розрах-к	інші опер	83 525	82 930	108 845	233 518	60 867	60 900	109 412
розрах-к	**Витрати**	**1 029 493**	**952 539**	**987 307**	**933 055**	**782 099**	**710 164**	**873 033**

*Зміна ТМЦ вказана не середня за 2012-2016 рр., а на кінець попереднього року

Оскільки контрольний показник ДВ/випуск відображає рівень якості використаних підприємством технологій, отже є показником конкурентоспроможності, він впливає на ***динаміку реалізації продукції*** (яка сьогодні майже не відрізняється від об'ємів випуску) (рис. 3.2 і В1 дод. В). В свою чергу, обсяги реалізації визначають частку галузевого ринку, якою володіє підприємство, а це – один з основних цільових показників менеджменту. Тому простежимо ці зв'язки детальніше. Збільшення випуску (від двох до шести разів) найбільше демонструють ті підприємства, які удосконалили свої технології, у т.ч. управлінські, що привело до збільшення частки ДВ у випуску на 10-20 % за рік, далі цей показник міг знижуватись, але його середнє значення за період було не нижче середнього по групі підприємств (№ 14, 27). Ще одні приклади отримання позитивної динаміки випуску свідчать, що це корелює з коливаннями показника ДВ/випуск навколо значень, що є на 5-10 % вищими середнього по групі (№ 8, 17), саме така картина спостерігається і в цілому по вибірці, і в цілому по КВЕД 28.

Негативні приклади вчать тому, що різке падіння частки ДВ призводить до істотної втрати ринку збуту, при цьому можливі короткочасні сплески, які не мають стійкого характеру (№2, 5). Середнє по вибірці значення частки ДВ за весь період для великих (№ 1-3) і малих (№33-51) підприємств дорівнює 43 %, а для середніх (№ 4-32) – 34 %. Виробники сільгосптехніки мають менші частки ДВ, ніж інші підприємства важкого машинобудування.

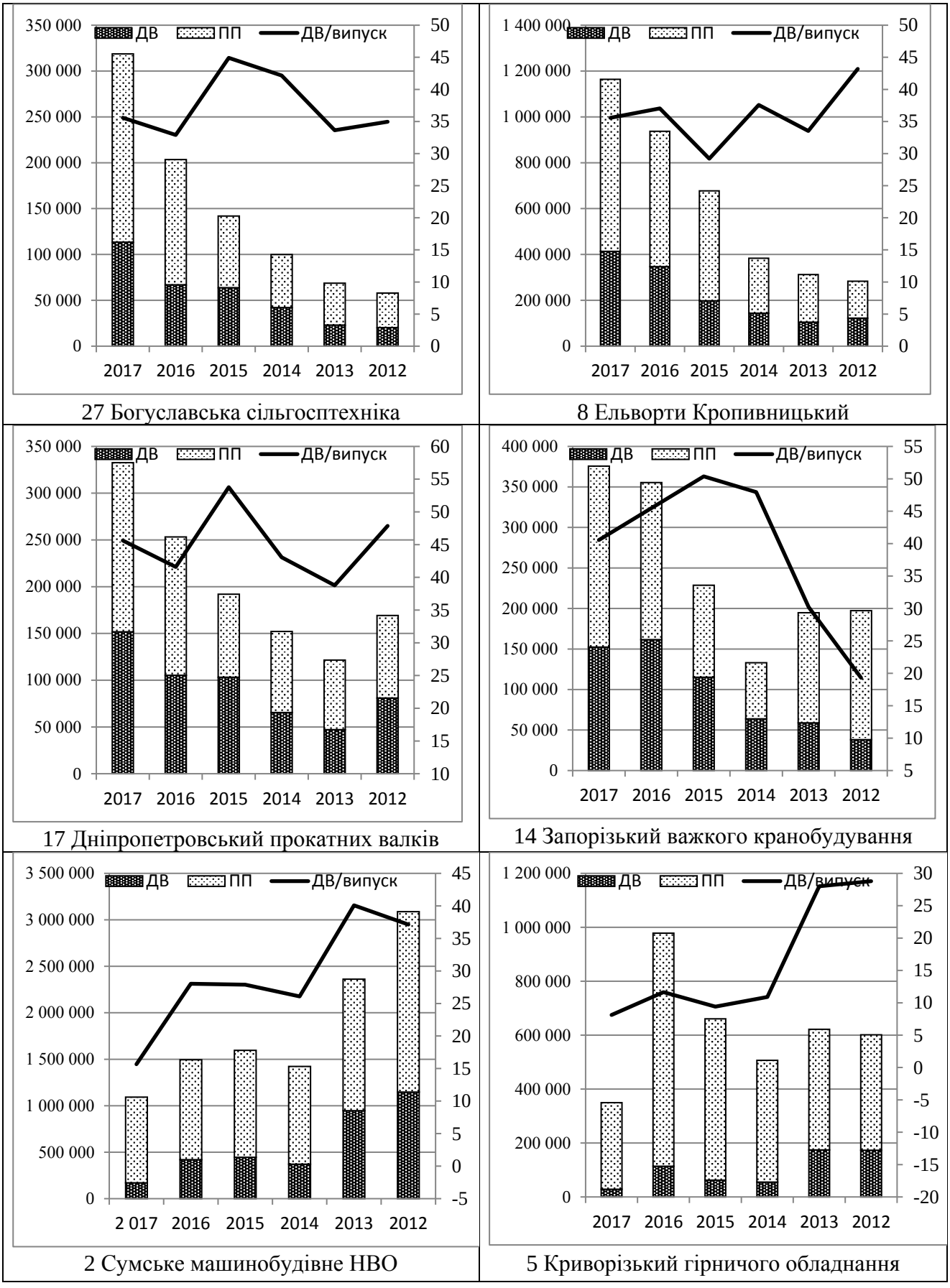
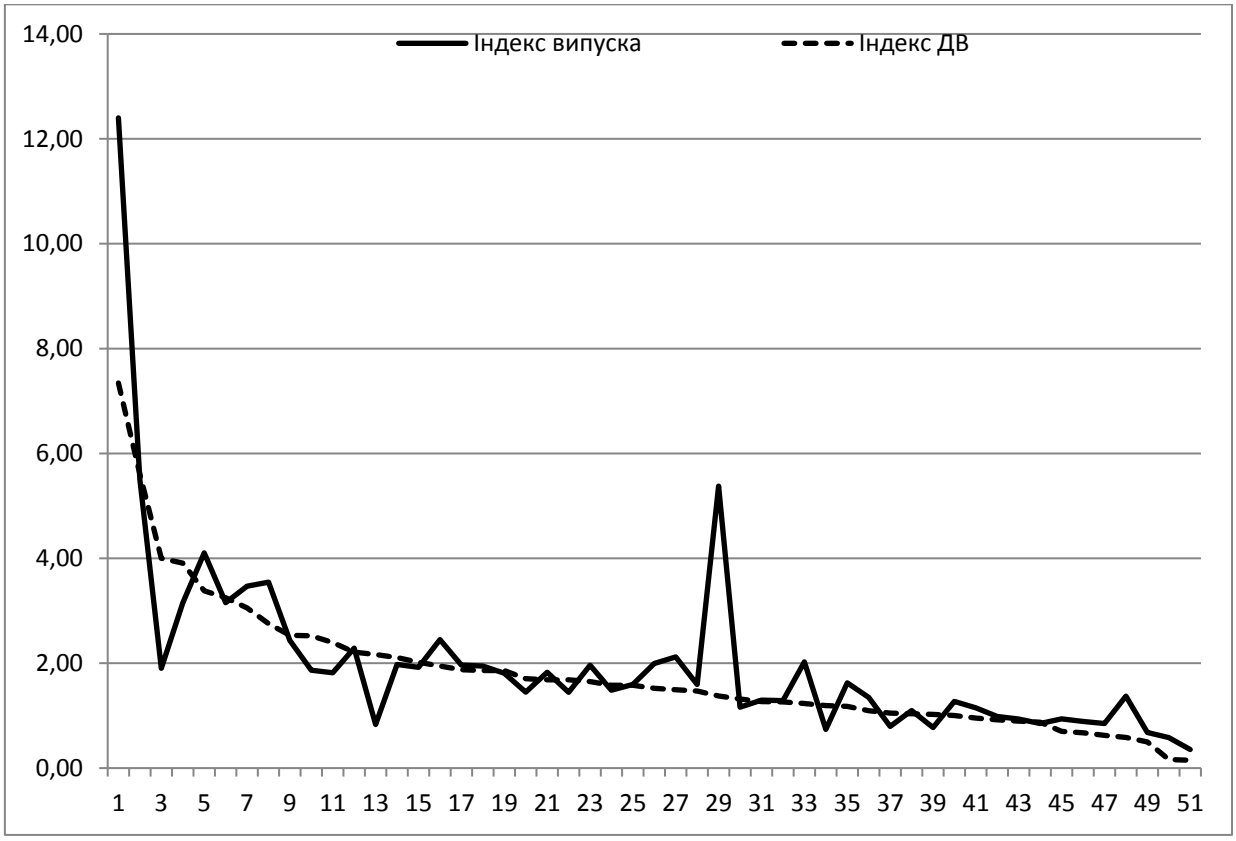


Рис. 3.2. Динаміка випуску, ДВ, ПП (тис грн.) та частки ДВ/випуск (%)

Проаналізуємо динаміку індексів ДВ, порівнюючи 2017 і 2012 рр. .: зростання показника демонструють 80 % підприємств вибірки, в т.ч. 23 % – від 1,5 до 2,0 раз, 18 % – від 2,0 до 3,0 раз, 14 % – в 3,0 і більше разів (рис. 3.3). Як бачимо, індекси приросту ДВ і випуску не збігаються, причому якщо індекс ДВ більше індексу випуску (розташований на графіку вище), то це означає збільшення частки ДВ за досліджуваний період, і навпаки.



Тільки тут: відповідність рейтингу підприємства та найменування див. у табл. 3.2

Рис. 3.3. Індекси доданої вартості та випуску за 2017/2012 рр.

Найбільші розбіжності між цими двома індексами спостерігаються для чотирьох підприємств рейтингу: Бердянські жниварки (№ рейтингу/базовий – 1/19) і Дніпрополімермаш (№ 29/30) показують значне зростання випуску при набагато меншому прирості доданої вартості, тобто при значному падінні частки ДВ/випуск, що говорить про *екстенсивне захоплення ринку*; а Запорізький завод важкого кранобудування (№ 3/14) і Краматорський важкого верстатобудування (№ 13/15) показують значне зростання доданої вартості при набагато меншому прирості випуску, тобто при збільшенні частки ДВ/випуск,

що може бути наслідком *інтенсивного розвитку* цих підприємств. Зауважимо, що продукція підприємств 14 і 15, найімовірніше, знаходиться далі від кінцевого споживача, що ускладнює їх боротьбу за ринки збуту і робить її більш чутливою до змісту промислової політики держави. В цілому по групах підприємств індекси випуску і ДВ за період склали: для КВЕД 28 – 1,27 і 1,33; для вибірки – 1,31 і 1,25. Те, що не збігаються індекси приросту випуску і ДВ (див. рис. 3.1) і номери в рядах убування цих індексів і середніх обсягів випуску за 2012-2016 рр. (табл. 3.2), свідчить про переділ галузевого ринку, що відкриває певні можливості для менеджменту машинобудівних підприємств.

Таблиця 3.2. Рейтинг індексів доданої вартості за 2017/2012 рр.

Рей-тинг	N база	Підприємство (коротка назва)	N рейт	N база	Підприємство (коротка назва)
1	19	Бердянські жниварки	**27**	26	Бердичівський Прогрес
2	27	Богуславська сільгосптехніка	**28**	50	Лебединський поршневих кілець
3	14	Запорізький важкого кранобудування	**29**	30	Дніпрополімермаш
4	16	Гідросила АПМ	**30**	39	ПЛІНФА Харків
5	8	Ельворти Кропивницький	**31**	47	Експериментально-механічний Полтава
6	20	Роменська тракторозапчастина	**32**	9	Харківський тракторний
7	45	Золотоніський машинобудівний	**33**	46	Харківський верстатобудівний
8	42	Новоград-Волинський сільгоспмашин	**34**	32	Коростенський хім машинобудування
9	24	Хорольський механічний	**35**	22	УМАНЬФЕРММАШ
10	31	Бериславський машинобудівний	**36**	23	Компресормаш ВНДІ
11	21	КОНЕКРЕЙНС Україна	**37**	11	Харківський підшипниковий
12	43	Чернігівський механічний	**38**	25	Слов'янський машинобудівний
13	15	Краматорський важкого верстатобудування	**39**	33	Свеський насосний Суми
14	28	Гідросила МЗТГ	**40**	7	Світло шахтаря Харків
15	29	Барський машинобудівний	**41**	36	Інтеркондиціонер Харків
16	35	Гідросила ЛЄДА	**42**	13	Полтавський турбомеханічний
17	17	Дніпропетровський прокатних валків	**43**	41	Смілянський машинобудівний

Таблиця 3.2 *(продовження)*

Рей-тинг	N база	Підприємство (коротка назва)	N рейт	N база	Підприємство (коротка назва)
18	48	Конвеєр Львів	**44**	49	Ільницький завод
19	1	Новокраматорський машинобудівний	**45**	40	Ніжинський сільгоспмашин
20	3	Сумський насосенергомаш	**46**	34	Мелітопольський компресор
21	12	Гідросила Кропивницький	**47**	6	ОТІС Київ
22	51	Хмельницький "Пригма-Прес"	**48**	44	Одеський машинобудівний
23	10	Кременчуцький дорожніх машин	**49**	4	ДНІПРОВАЖМАШ
24	18	Карлівський машинобудівний	**50**	5	Криворізький гірничого обладнання
25	37	Могилів-Подільський машинобудівний	**51**	2	Сумське машинобудівне НВО
26	38	Полтавський машинобудівний	X		

N база – номер в ряду спадання середнього за п’ять років випуску за період 2012-2016

Дамо такі *методичні рекомендації* щодо організації контролю та управління підприємством: з метою інтенсифікації розвитку, тобто підвищення ролі якісних показників, доцільно відслідковувати динаміку ДВ/випуск (індекси та абсолютні зміни) та не допускати його різкого падіння або залишення на низькому рівні. Для підтримки ДВ/випуск навколо вже досягнутого планового рівня треба вживати *управлінські заходи,* наприклад: заохочення персоналу до більшої продуктивності праці внаслідок надання можливостей тренінгів, колективного та/або сімейного відпочинку, подяки за працю, просування за кар’єрою; заохочення постачальників до зниження цін шляхом укладання контрактів з ними на більші об’єми; заохочення покупців до збільшення угод внаслідок тимчасових знижок цін або додаткового сервісу. Для виконання завдання щодо суттєвого зростання показників *управлінські заходи* мають бути кардинальними, наприклад: впровадження інвестиційного проекту з осучаснення технології (обладнання), впровадження стратегічного контролю, що сприяє SD, матеріальне заохочення персоналу до більшої продуктивності праці (найом більш кваліфікованих кадрів), диверсифікація портфелю заказів. Якщо відбувається екстенсивне захоплення ринку якимось підприємством,

коли значно підвищуються і зберігаються об'єми реалізації за вкрай низькими значеннями ДВ/випуск, то цифри, які свідчать про це, є аргументом в конкурентній боротьбі, розповсюдження цієї інформації у ділових колах, у т.ч. з приводу розподілу ресурсів, є засобом покращення конкурентних умов.

Далі проаналізуємо *ринок виробників української сільгосптехніки за КВЕД 28.30* (табл. 3.3). Як ми вже зазначали, важливі не тільки кількісні показники, у т. ч. частка ринку, що належить кожному окремому підприємству, але і якісні показники технологій, що використовуються, зокрема, ДВ/випуск.

Таблиця 3.3. Аналіз ринку вітчизняних виробників сільгосптехніки

п/н	№ база	Підприємство	2017 р			2012 р		
			Випуск, млн. грн..	ДВ/випуск %	ДВ, млн. грн.	Випуск, млн. грн.	ДВ/випуск %	ДВ, млн. грн.
1	8	Ельворти Кропивницький	1164	36	414	283	43	122
2	9	Харківський тракторний	821	25	209	638	26	165
3	19	Бердянські жниварки	546	17	91	44	28	12
4	16	Гідросила АПМ	409	46	189	130	37	48
5	20	Роменська трактор запчастина	358	30	106	114	29	33
6	27	Богуславська сільгосптехніка	319	36	113	58	35	20
7	18	Карлівський машинобудівний	290	28	80	195	26	51
8	22	УМАНЬФЕРММАШ	257	29	75	158	41	64
9	40	Ніжинський сільгоспмашин	47	30	14	50	40	20
10	42	Новоград-Волинський сільгоспмашин	45	24	11	13	31	4
		Всього	**4256**	**30,6**	**1302**	**1683**	**32,0**	**539**
		у т.ч. ДВ/випуск нижче за середню (17-26%)*, млн грн*	*1412*	X	*311*	*833*	X	*181*
		у т.ч. низькі ДВ/випуск*, %*	*33,2*	X	*23,9*	*49,5*	X	*33,6*

Як бачимо, за досліджуваний період частка ринку підприємств із заниженими ДВ/випуск зменшилася з 49,5 до 33,2 %, що говорить про вдосконалення технологій на цьому ринку в цілому. Всередині періоду відповідні цифри такі: 2016 р. – 37,2 %, 2015 р. – 30,6 %, 2014 р. – 44,5 %, 2013 р. – 37,6 %. Тобто, поряд з поступовим зменшенням, спостерігається

періодичний реванш старих підходів. За 2012-2017 рр. частка ринку підприємств, що мають занижені ДВ/випуск, зменшилася для ХТЗ з 38 до 19 %, для Карлівського машинобудівного з 12 до 7 %, а для Бердянських жниварок – збільшилася з 3 до 13 %. В цілому ринок української сільгосптехніки зріс за випуском в 2,53 рази, за ДВ – в 2,42 рази (рис. В1 дод. В), тобто в цілому розвиток є збалансованим, але по окремих підприємствах динаміка негативна. Цю інформацію корисно враховувати у розробці державної економічної політики. Наприклад, сьогодні 20 % вартості сільгосптехніки відшкодовується її виробникам з бюджету. На нашу думку, цю практику доцільно доповнити вимогою доведення підприємством значення ДВ/випуск не менш ніж до 90 % від середнього як підтвердження певного рівня ефективності роботи.

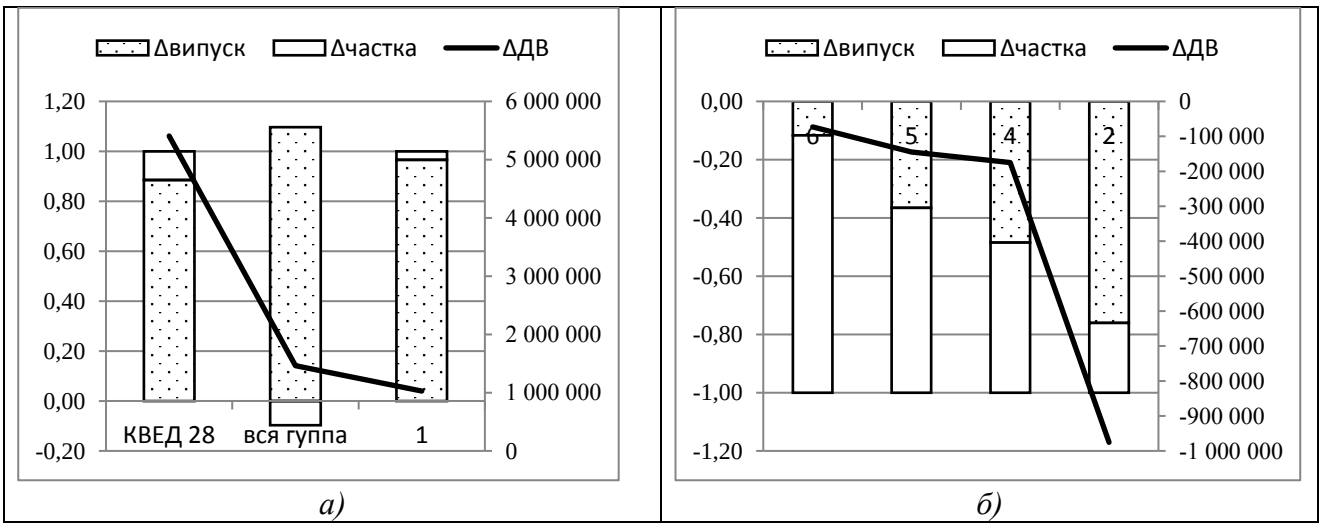
Дамо наступні *рекомендації* з організації контролю та управління: з метою збереження або росту частки галузевого ринку підприємству при складанні бізнес-стратегії доцільно враховувати середнє ринкове значення ДВ/випуск (як мірило поширеної якості технологій) та підтримувати цей показник у себе на цьому рівні (як ознаку конкурентоспроможності). Проведений аналіз свідчить, якщо підприємства мають порівняно низькі ДВ/випуск протягом кількох періодів, вони втрачають ринок. Розраховувати середнє ринкові значення ДВ/випуск може як само підприємство, так і суб'єкт громадянського контролю. За нашим дослідженням, для виробників сільгосптехніки середнє значення ДВ/випуск у 2017-2016 дорівнює 30,8 %, для підприємств машинобудування за КВЕД 28 – 36,6 % (дод. В, табл. В1).

Переходячи до ***факторного аналізу***, методом ланцюгових підстановок за формулами (2.18-2.20) були розраховані абсолютні зміни доданої вартості, а також вплив на неї зміни випуску в грошовому вираженні і зміни частки ДВ/випуск (дод. В, табл. В2, випадки інтенсивного розвитку виділено).

Більшість підприємств вибірки, які отримали значний абсолютний приріст ДВ, зробили це внаслідок збільшення ринку збуту, тобто за рахунок кількісних факторів (екстенсивний розвиток) (рис. 3.4 а, с). Причому Новокраматорський машинобудівний завод дав близько 2/3 всього приросту ДВ вибірки при 3 %-

ному зростанні якісного показника. Приріст ДВ за якісним показником для всіх українських підприємств за КВЕД 28 становив 9 %, а для всієї досліджуваної групи – мінус 10 %, тобто акціонерні машинобудівні підприємства вибірки показують гіршу динаміку ефективності в порівнянні з підприємствами інших форм господарювання.

Значне абсолютне збільшення ДВ за рахунок істотного підвищення ефективності внутрішніх процесів, яке, згідно з нашою пропозицією, може бути виміряне за допомогою показника ДВ/випуск (якісний фактор, інтенсивний розвиток), продемонстрували підприємства № 3, 15, 31, 9, 18, у яких питомі зміни ДВ за якістю становили 0,34; 1,31; 0,45; 0,40; 0,43 відповідно. Підприємства № 26, 21, 30, 25, 7, 33 – показали великі різноспрямовані зміни факторів, які зводять нанівець ДВ, що викликає питання про сумлінність конкуренції; особливо виділяється в цьому ряді Харківський «Світло шахтаря» (№ 7), у якого зниження ДВ за якістю в 56,55 разів перевищило абсолютну зміну ДВ (дод. В, рис. В2). Значні зменшення ДВ відбулися як переважно через падіння випуску (підприємство № 2), так і при превалюванні падіння якості (підприємства № 4, 5, 6) (рис. 3.4, б).

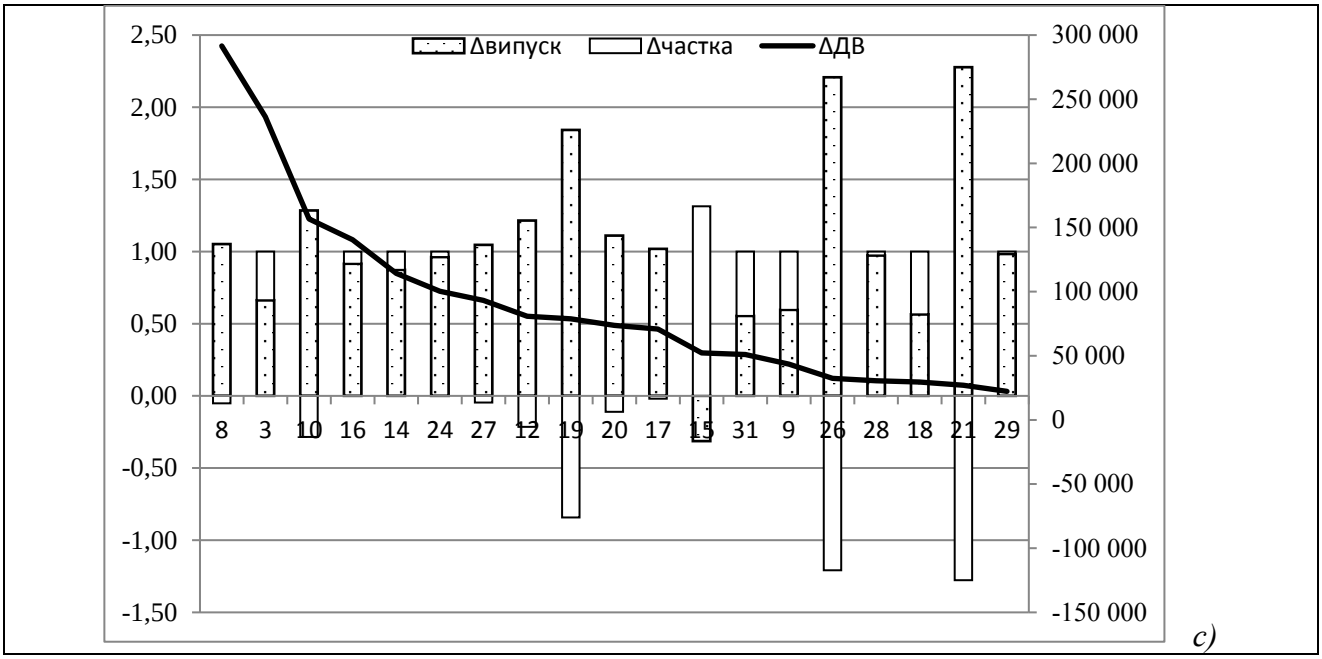


а) *б)*

Рис. 3.4. Вплив на абсолютний приріст ДВ (тис. грн) змін випуску та частки ДВ/випуск (питомі значення) за 2017-2012 рр.:

а) максимальний позитивний абсолютний приріст ДВ;

б) максимальний негативний абсолютний приріст ДВ;



Номери підприємств базові згідно табл. А4 дод А

Рис. 3.4 *(продовження)*
с) приріст ДВ окремих підприємств вибірки.

Повернемося від узагальнених за період результатів до *аналізу щорічних даних*. На рис. 3.5 зображені діаграми абсолютних і графіки питомих змін ДВ під впливом кількісних і якісних факторів, причому за весь період підприємства № 2, 4, 5 показали найбільше падіння абсолютних значень ДВ, підприємство 7 – близьке до нуля, а підприємства 1, 3, 16 – приріст показника. Узагальнюючи ці відібрані дані, можна зробити висновок, що для успішних випадків спостерігається приріст показника в 2013/12 рр. – при більш сприятливих макроекономічних умовах, що задає позитивний імпульс розвитку на наступні роки, вміння менеджменту компенсувати зниження одного фактора за рахунок зростання іншого, а також одночасно реалізовувати приріст обох факторів. Детальне вивчення цих прикладів може бути корисним для удосконалення стратегії підприємства. Тут в нагоді стають надані вище рекомендації з управлінських заходів на базі контролю показника ДВ/випуск.

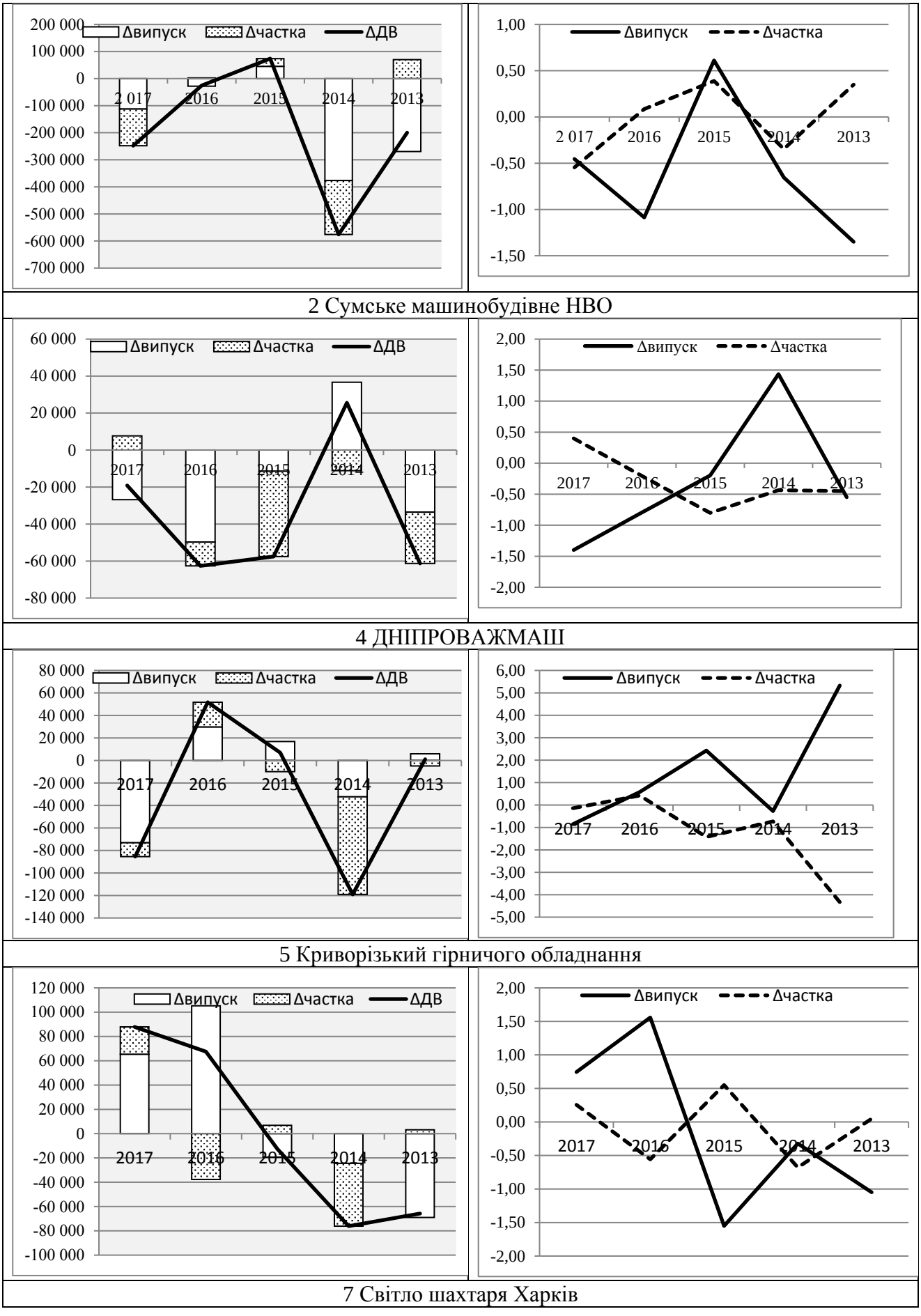


Рис. 3.5. Факторний аналіз змін доданої вартості (тис. грн)
з випуску та частки ДВ: діаграми абсолютних та графіки питомих змін

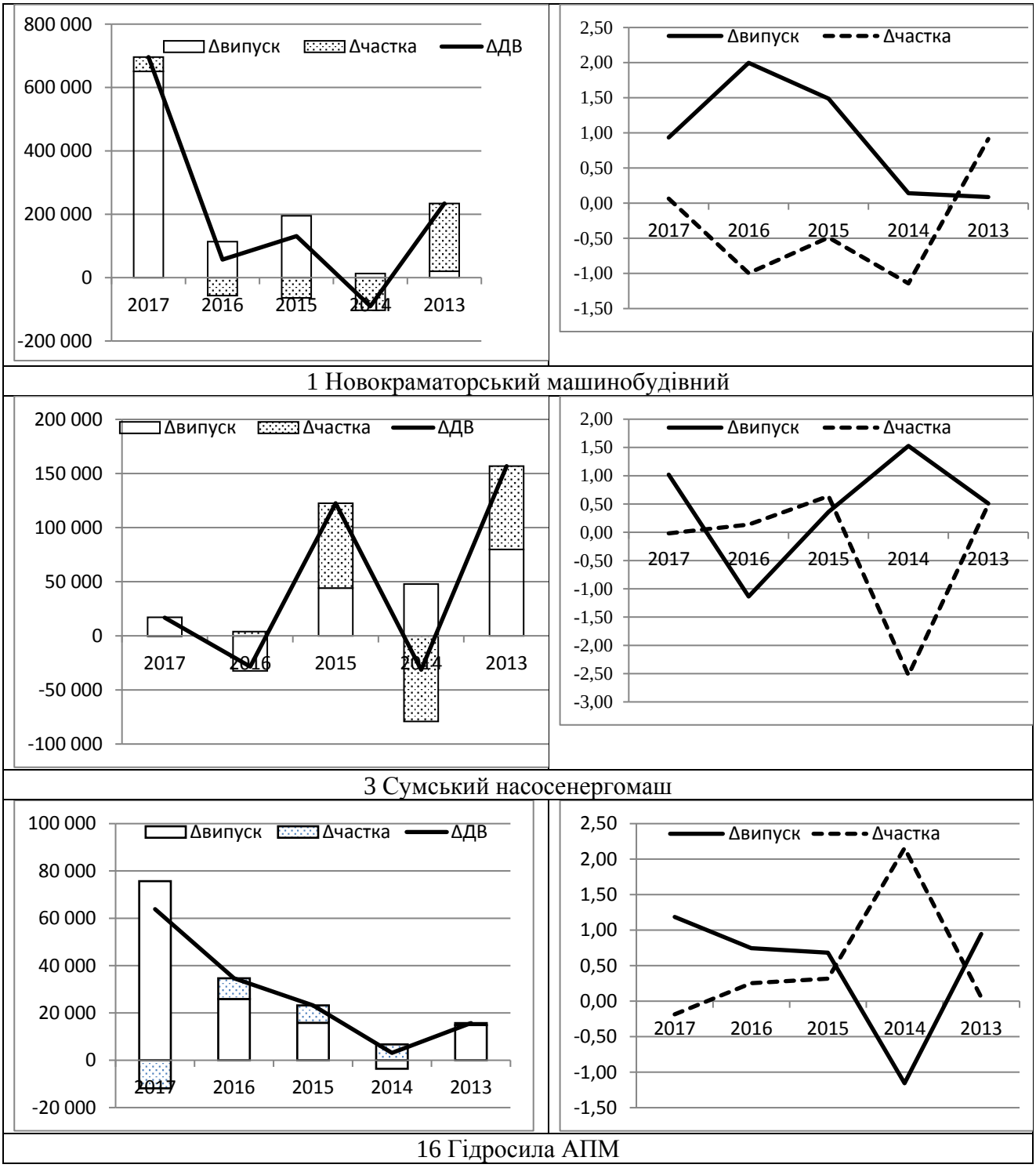


Рис. 3.5 *(продовження)*

Зауважимо, що окремі питомі показники підприємств мають досить великі *коливання* в досліджуваному періоді (2012-2016 рр.) (див. дод. В, табл. В3). Особливо це стосується прибутку та інших операційних витрат, що підкреслює актуальність організації контролю коефіцієнтів варіації питомих елементів вартості продукції, включаючи аналіз причин коливань та їх усунення. Тому

для подальших розрахунків як вихідні використано усереднені за п’ять років 2012-2016 дані, наведені в дод. В, табл. В1.

Після факторного аналізу реально досягнутих результатів перейдемо до ситуації, коли показники ДВ для порівняння розраховуються, виходячи із середньої частки ДВ/випуск по групі аналогічних підприємств. Таким шляхом можна *виявити резерв ДВ за умов інтенсивного розвитку* (формула (2.21)). Інші способи розрахунку відхилення ДВ за якістю базуються на її адитивних моделях через економічні елементи витрат і прибуток від основної операційної діяльності (формули (2.12, 2.13)), які одночасно дозволяють виявити *ключові внутрішні фактори впливу* на результуючий показник. За логікою, викладеною в підрозділі 2.2.2, нами розраховані відповідні показники (табл. 3.4).

Таблиця 3.4. Розрахунок річного резерву ДВ за якості та внутрішніми факторами впливу для Сумського машинобудівного НВО (№ 2) у 2012-2016 рр.

Показник	Середній у виборки %			Фактичний, грн	Перерах-й за серед.%, грн	Відхилення абс., грн	Питоме відхилення
	Великі підпр-ва №1-3	Середні підпр-ва №4-32	Малі підпр-ва №33-51				
Випуск	X	X	X	**1 992 772**	X	0	0
ДВ/вип. 5р,%	43,37	34,27	42,68	33,41	X	-9,96	X
ДВ/вип 2017, %	43,00	33,90	39,57	15,67	X	-27,33	X
ДВ	X	X	X	665 700	864 265	**-198 565**	**-1**
Матеріали	44,86	60,12	50,78	854 113	893 958	-39 844	-0,20
Інші опер. витрати	11,76	5,62	6,54	472 959	234 350	238 609	1,20
Сума 2-х факторів	X	X	X	X	X	**198 765**	**1**
Зарплатня	31,43	23,67	35,81	611 283	626 328	-15 045	-0,08
Амортизація	4,14	4,61	4,22	38 610	82 501	-43 891	-0,22
Прибуток осн.	7,81	5,98	2,65	15 807	155 636	-139 829	-0,70
Сума 3-х факторів	X	X	X	X	X	**-198 765**	**-1**
Сума 5-і факторів	**100**	**100**	**100**	**1 992 772**	**1 992 772**	**0**	**0**

Для Сумського машинобудівного НВО річний резерв ДВ в 2012-2016 рр. склав близько 199 млн. грн., а у 2017 р. – близько 299 млн. грн. – це максимальне значення по вибірці. Основними внутрішніми факторами підвищення ДВ є зниження інших операційних витрат (1,20 від суми відхилення ДВ) і підвищення прибутку (0,70 від суми відхилення ДВ), тобто актуальні стандартні процедури контролю саме цих показників. Результати аналогічних розрахунків для інших підприємств наведені в табл. 3.5 і В4 дод. В.

Таблиця 3.5. Найбільші від'ємні абсолютні відхилення ДВ по якості та внутрішні фактори впливу у 2012-2016 та 2017 рр.

Показник: абс. та питомі відхилення, тис грн/-	*№ підприємства* (найменування за базовим № див. у дод. А, табл. А4)								
	5	*9*	*6*	*21*	***30***	*18*	***19***	*35*	*32*
ДВ/вип 5р, %	-17,10	-14,66	-5,87	-17,43	-19,12	-8,72	-8,76	-22,24	-10,23
ДВ/вип 2017,%	-25,78	-8,51	-7,46	-8,65	-26,85	-6,19	-17,20	-20,07	-4,18
Матеріали	152 961	78 155	10 316	19 211	14 011	516	-8 993	11 255	-5 515
Інші опер. витрати	-37 861	-3 787	27 424	5 071	3 605	14 611	22 883	-664	13 343
Зарплатня	-15 108	40 307	-29 914	-13 580	-14 093	-15 361	-25 834	-9 465	-9 238
Амортизація	-19 458	-10 332	-21 007	-5 350	4 609	-2 719	-3 931	-573	890
Прибуток осн.	-80 535	-104 343	13 181	-5 351	-8 132	2 952	15 875	-553	520
ДВ 2012-2016	**-115 100**	**-74 368**	**-37 740**	**-24 282**	**-17 616**	**-15 128**	**-13 889**	**-10 591**	**-7 827**
ДВ 2017	-90 200	-69 847	-34 106	-15 904	-92 799	-17 962	-93 885	-17 838	-2 965
Матеріали	1,33	1,05	0,27	0,79	0,80	0,03	-0,65	1,06	-0,70
Інші опер. витрати	-0,33	-0,05	0,73	0,21	0,20	0,97	1,65	-0,06	1,70
Зарплатня	-0,13	0,54	-0,79	-0,56	-0,80	-1,02	-1,86	-0,89	-1,18
Амортизація	-0,17	-0,14	-0,56	-0,22	0,26	-0,18	-0,28	-0,05	0,11
Прибуток осн.	-0,70	-1,40	0,35	-0,22	-0,46	0,20	1,14	-0,05	0,07

В цілому по вибірці від'ємні абсолютні відхилення ДВ за якістю в середньому за 5 років перевищили 544 млн грн, причому ранжирування внутрішніх факторів впливу відбулося таким чином (в дужках вказані питомі і абсолютні, тис. грн, відхилення):

1. заниження прибутку основної діяльності (-0,64 и -350 105 відповідно);

2. завищення інших операційних витрат основних (0,54 и 296 539);

3. завищення матеріальних витрат (0,46 и 247 597);

4. заниження амортизації (-0,24 и -131 477);

5. заниження зарплати (-0,11 и -62 554).

У цій підгрупі підприємств найбільші питомі відхилення показали: за прибутком – Харківський тракторний завод (№9), за іншими операційними витратами – Коростенський хімічного машинобудування (№32), за матеріалами – Криворізький гірничого обладнання (№5), за зарплатою – Бердянські жниварки (№19).

На цьому етапі доречно простежити *динаміку структури випуску в цілому у вибірці* через витрати за економічними елементами і прибуток від основної операційної діяльності – абсолютні і питомі показники (рис. 3.6). За аналізований період часу перераховані фактори (абсолютні значення) показали

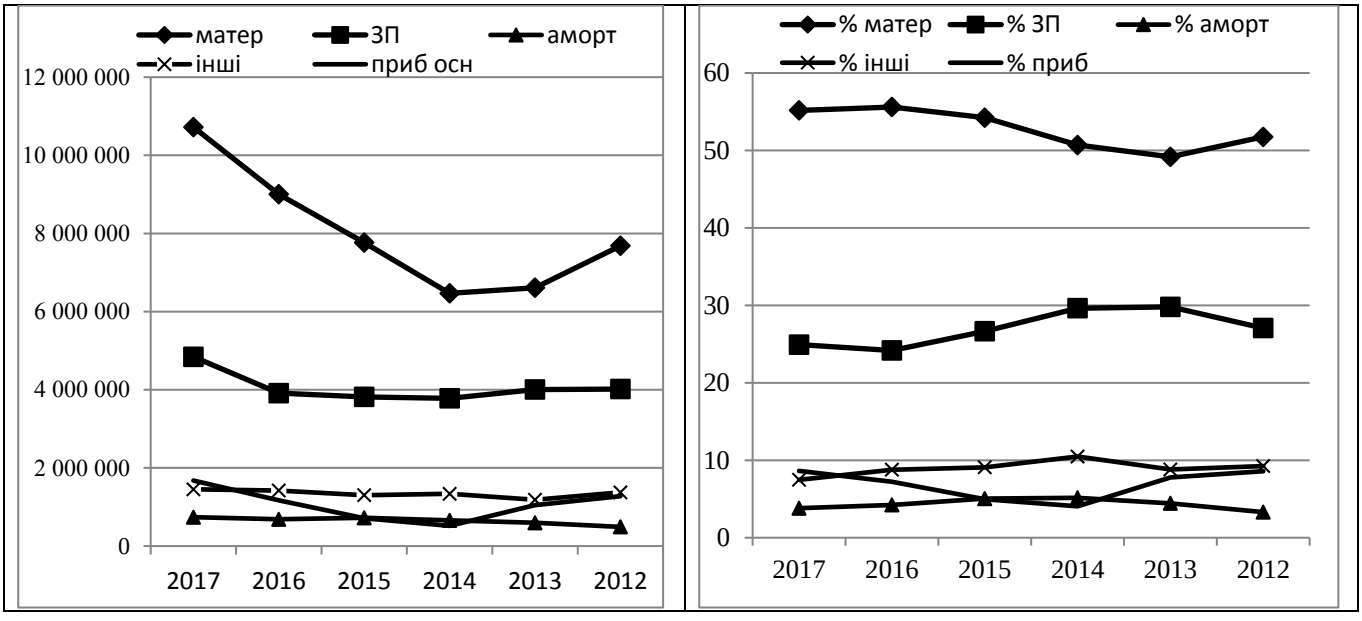


Рис. 3.6. Структура випуску в цілому у вибірці в тис. грн та в %

такий приріст: матеріали – 66 %, зарплата – 18 %, прибуток – 9 %, амортизація 5 % та інші операційні витрати – 2%, а випуск збільшився на 31 відсоток. Зазначені зміни відбувалися в умовах великої інфляції: індекс інфляції з 2012 по 2017 рр. становив 99,8 %, 100,5 %, 124,9 %, 143,3 %, 112,4 % та 113,7 %

відповідно. Відносно питомих факторів: матеріальні витрати зросли на 3 %, амортизація – на 1 %, зарплата та інші операційні витрати зменшилися на 2 % кожен, частка основного прибутку не змінилася.

Далі переходимо до ***виявлення підприємств груп ризику*** на основі двох пропонованих моделей [1]. Нами розраховані питомі витрати за економічними елементами, їх співвідношення і коефіцієнти ризику за формулами (2.26, 2.27), результати представлені в табл. 3.6 і В5 дод. В.

Таблиця 3.6. Питомі витрати за економічними елементами, їх відношення та коефіцієнти ризику у періоді 2012-2016 рр.

Середній %	Питомий показник, %/-	*Підприємство* (найменування за базовим № см. у додатку 2)									
		1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*	*7*	*8*	*9*	*10*
56	матеріали	51	43	55	59	66	67	54	74	66	58
29	зарплатня	39	31	28	30	20	21	27	16	28	39
5	амортизація	6	2	4	2	2	1	8	5	2	2
10	інші	4	24	13	9	12	11	11	5	4	1
6	прибуток осн опер	9	1	18	3	-6	8	16	18	-14	10
52	ЗП/матеріали	76	72	51	51	30	31	50	21	42	66
34	інші/ЗП	11	77	45	28	59	52	41	34	15	2
норм*	ЗП/матеріали	1,00	1,00	0,72	1,00	0,51	0,61	0,98	0,41	0,82	1,00
норм*	інші/ЗП	1,00	0,40	0,82	1,00	1,00	0,60	0,76	0,94	1,00	1,00
	K_1 ризику	-0,09	0,33	-0,04	-0,02	0,48	0,30	-0,05	0,18	0,25	-0,10
	K_2 ризику	0,85	0,72	0,69	0,54	0,25	0,39	0,66	0,40	0,28	0,77

Коефіцієнти ризику, ранжирувані за зменшенням:

№ підприємства	*30*	*32*	*19*	*21*	*18*	*27*	*5*	*44*	*35*	*2*	*14*	*6*	*42*	*9*
K_1 ризику	0,78	0,66	0,65	0,60	0,51	0,48	0,48	0,40	0,34	0,33	0,30	0,30	0,27	0,25

№ підприємства	*50*	*24*	*51*	*33*	*26*	*44*	*41*	*45*	*46*
K_2 ризику	1,79	1,54	1,51	1,30	1,24	1,08	1,01	0,99	0,98

* відношення нормовані згідно з методикою розділу 2.2.2

До *першої групи ризику* віднесені підприємства, у яких порівняно з середніми значеннями для групи відношення ЗП/матеріали занижено та інші/ЗП завищено, при цьому ризики тим більші, чим менший прибуток від основної операційної діяльності. Це чотирнадцять підприємств вибірки: №30 Дніпрополімермаш, №32 Коростенський хімічного машинобудування, №19 Бердянські жниварки, №21 КОНЕКРЕЙНС Україна, №18 Карлівський

машинобудівний, №27 Богуславська сільгосптехніка, №44 Одеський машинобудівний, №35 Гідросила ЛЄДА, №2 Сумське машинобудівне НВО, №5 Криворізький гірничого обладнання, №6 ОТІС Київ, №14 Запорізький важкого кранобудування, №42 Новоград-Волинський сільгоспмашин, №9 Харківський тракторний завод.

До *другої групи ризику* віднесені підприємства, у яких відношення ЗП/матеріали більше одиниці і завищено прибуток від основної операційної діяльності. Виділено шість таких підприємств: №50 Лебединський поршневих кілець, №24 Хорольський механічний, №51 Хмельницький «Пригма-Прес», №33 Свейський насосний, №26 Бердичівський «Прогрес», №41 Смілянський машинобудівний завод. Зведені дані розміщено у дод. А, табл. А5.

Тобто вся вибірка розділена на три підгрупи: нульова підгрупа, де ризики не очевидні, група ризику 1 і група ризику 2, причому ризиковими виявилися 39 % підприємств вибірки. Встановлена шкала коефіцієнтів ризику для випадків, коли потрібним є поглиблений контроль: $K_1 \geq 0{,}25$, $K_2 \geq 1{,}00$.

Для верифікації відмінностей між виділеними підгрупами підприємств вибірки застосуємо ***статистичний аналіз*** питомих складових реалізації, включаючи елементи витрат і прибуток, а також якісного показника – частки ДВ/випуск – та абсолютних значень випуску і ДВ. У програмі STATISTICA Microsoft нами проведена перевірка підпорядкування даних *нормальному закону розподілу*. Побудовано гістограми перерахованих вище щорічних і усереднених за період показників і розраховано тест Шапіро – Уілкі на нормальність.

Не підпорядковуються нормальному розподілу такі показники: випуск (всі роки і середній за період, *далі – всі*), ДВ (всі), питомі прибуток основної операційної діяльності (2016-2012), зарплата (2015, 2014, 2012 рр.), амортизація (всі) , інші операційні витрати (всі), адміністративні витрати (всі) і витрати на збут (всі). Гістограми усереднених за 2012-2016 рр. показників, які не відповідають нормальному розподілу (*p-level* менше 0,05), зображені на рис. 3.7.

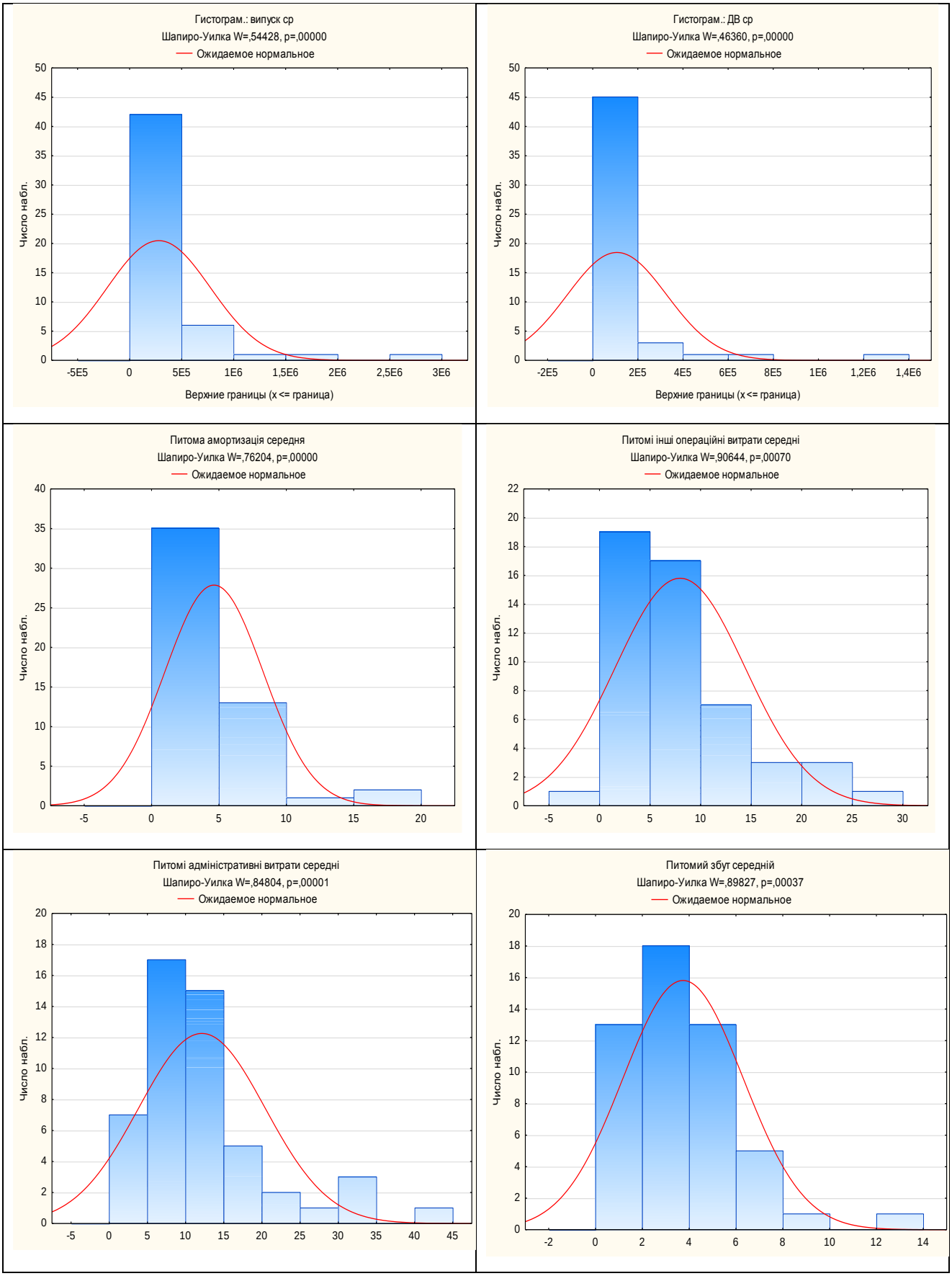


Рис. 3.7. Гістограми ненормального розподілу даних, усереднених за 2012-2016

Побудовано нормальні імовірнісні графіки для даних, що не підкоряються нормальному розподілу, на яких фактичні значення не групуються щільно вздовж очікуваної кривої (рис. 3.8).

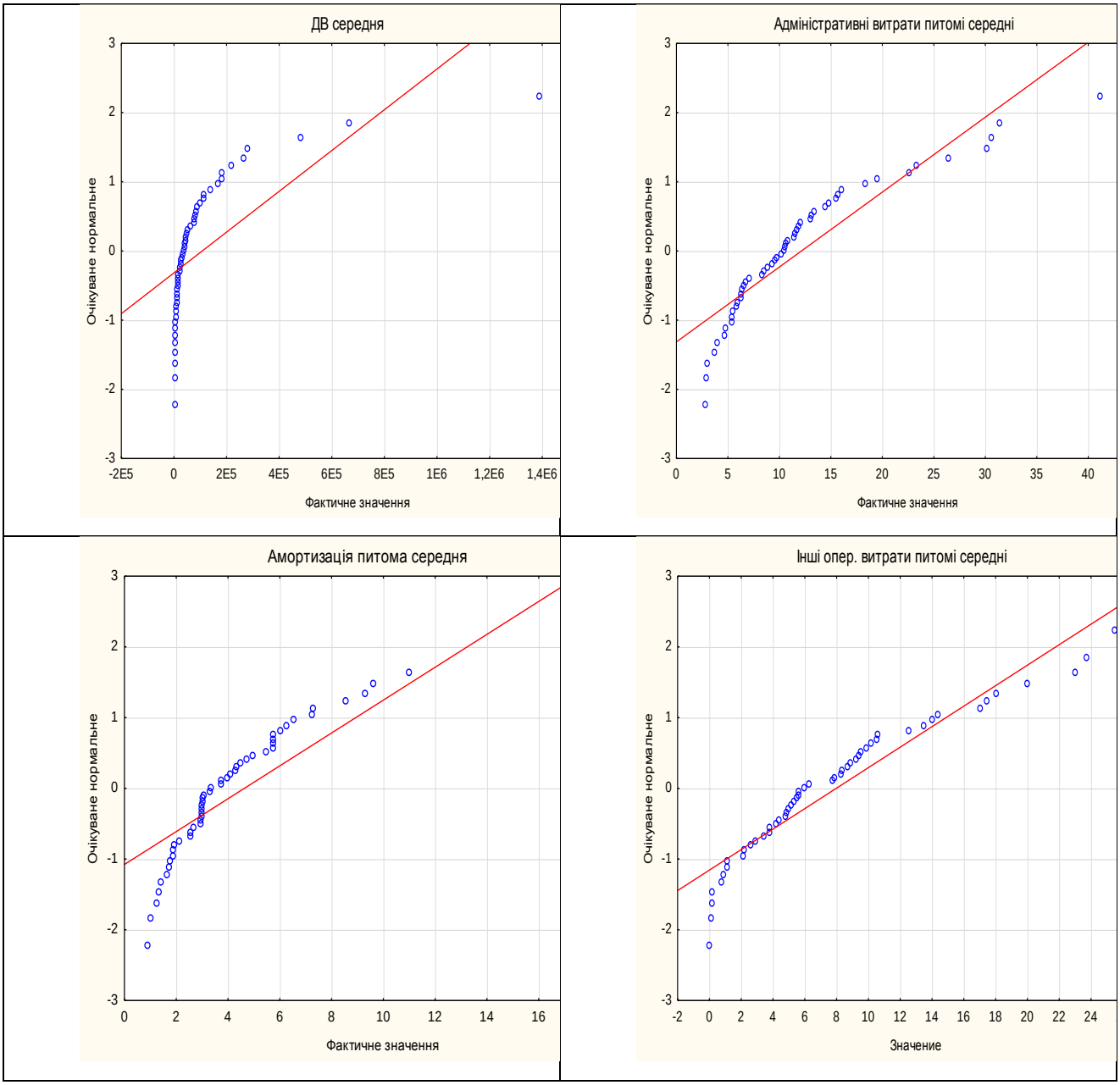


Рис. 3.8. Нормальні ймовірнісні графіки для даних, усереднених 2012-2016 рр.

Коефіцієнти варіації, розраховані за формулою (2.16), для показників, які не відповідають нормальному розподілу, часто перевищують 60 % і свідчать про *неоднорідність даних* (їх дисперсії). Крім цього, неоднорідними є середні

питомі прибуток від основної операційної діяльності та зарплата (табл. 3.7 та дод. В, табл. В6).

Таблиця 3.7. Коефіцієнти варіації (CV, %) окремих показників за 2012-2016 рр.

Показник	CV	Показник	CV	Показник	CV	Показник	CV
Випуск	177	ДВ	205	Адміністративні	68	Збут	69
Прибуток	223	Зарплатня	44	Амортизація	79	Інші опер.	81

Невідповідність деяких даних нормальному розподілу і їх неоднорідність свідчать про необхідність застосування далі ***непараметричного статистичного аналізу***. Сформулюємо нашу *робочу гіпотезу*: такий результуючий показник, як частка доданої вартості у випуску продукції, та інші змінні розподілені у вибірці не рівномірно, а по-різному в групах з різними коефіцієнтами ризику (змінна для групування, фактор). Відповідно *нульова гіпотеза* означає, що між виділеними групами немає різниці, і всі вони належать до однієї генеральної сукупності. Виділені групи є незалежними.

Перевірку гіпотези розпочнемо з допомогою непараметричного ***тесту Манна – Уітні***, проводячи попарні порівняння, тому що вони більш наочні (табл. 3.8). Як бачимо, порівняння групи ризику 1 і всіх інших підприємств вибірки з 95 %-ною впевненістю (*p-level* менше 0,05) дає статистично значущі відмінності для таких показників (у порядку убування): ДВ/випуск, питомі інші операційні витрати основної операційної діяльності, зарплата, матеріальні витрати і собівартість в цілому. У свою чергу, при порівнянні групи ризику 2 і всіх інших підприємств вибірки отримуємо статистично значущі відмінності для тих же показників, крім інших операційних витрат.

Далі застосуємо непараметричний ***тест Краскела – Уолліса*** для одночасного порівняння декількох незалежних груп, який є узагальненням попереднього тесту. Ця процедура є дисперсійним аналізом (*ANOVA*). Як і має бути відповідно до теорії, результати двох тестів не суперечать один одному.

Таблиця 3.8. Результати непараметричного тесту Манна – Уітні 2012-2016 рр.

%	Група ризику 1	Група Інші	Z - скор	точне p-level	Група ризику 2	Група Інші	Z - скор	точне p-level
ДВ/вип	14	37	-4,65407	0,000000	6	45	3,93214	0,000000
собів	14	37	2,14235	0,031015	6	45	-3,17203	0,000504
адмін	14	37	*-1,572	*0,117	6	45	1,886	*0,058
збут	14	37	-0,390	*0,699	6	45	0,190	*0,853
приб	14	37	-0,834	*0,409	6	45	0,453	*0,658
матер	14	37	2,37452	0,016317	6	45	-3,46438	0,000070
зарпл	14	37	-3,91533	0,000030	6	45	3,90291	0,000000
амор	14	37	*-1,256	*0,212	6	45	-0,453	*0,658
інші опер	14	37	3,93643	0,000027	6	45	-1,593	*0,113

*зіставлення не є статистично значущими

У табл. 3.9 змінні розташовані за зменшенням залежності від фактора, причому ДВ/випуск і зарплата статистично значно відрізняються для всіх можливих порівнянь груп (максимальне число таких порівнянь в нашому випадку дорівнює трьом); інші операційні витрати статистично значно відрізняються при порівнянні групи 1 з кожною з двох інших груп; матеріальні витрати – при порівнянні групи 2 з кожною з двох інших груп (тобто в двох з трьох можливих випадках). Очевидно, що слід посилити контроль саме за цими показниками: для групи 1 – зарплати та інших, а для групи 2 – зарплати і матеріалів.

Таблиця 3.9. Результати непараметричного тесту Краскела – Уолліса 2012-2016

p-level								
ДВ/випуск Kruskal-Wallis test: H (2, N=51) = 30,60961 p =,0000				Оплата праці/витрати Kruskal-Wallis test: H (2, N= 51) =25,11781 p =,0000			
	0 - R:28,774	**1 - R:10,214**	**2 - R:48,500**		**0 - R:27,677**	**1 - R:12,714**	**2 - R:48,333**
0		0,000317	0,008788	**0**		0,005319	0,005512
1	0,000317		0,000000	**1**	0,005319		0,000003
2	0,008788	0,000000		**2**	0,005512	0,000003	

Таблиця 3.9 *(продовження)*

Інші опер. витати основні/витрати Kruskal-Wallis test: H (2, N= 51) =16,12677 p =,0003			
	0 - R:21,742	**1 - R:39,357**	**2 - R:16,833**
0		0,000700	* 1,000
1	0,000700		0,005707
2	* 1,000	0,005707	

Матеріали/витрати Kruskal-Wallis test: H (2, N= 51) =14,81176 p =,0006			
	0 - R:26,194	**1 - R:34,071**	**2 - R:6,1667**
0		* 0,299	0,007572
1	* 0,299		0,000359
2	0,007572	0,000359	

*зіставлення не є статистично значущими

Нижче зображені *діаграми розмаху*: медіани, 25-75 %-тні квартилі і мінімальні-максимальні значення для чотирьох змінних, які добре ілюструють описані вище відмінності між групами ризику (рис.3.9).

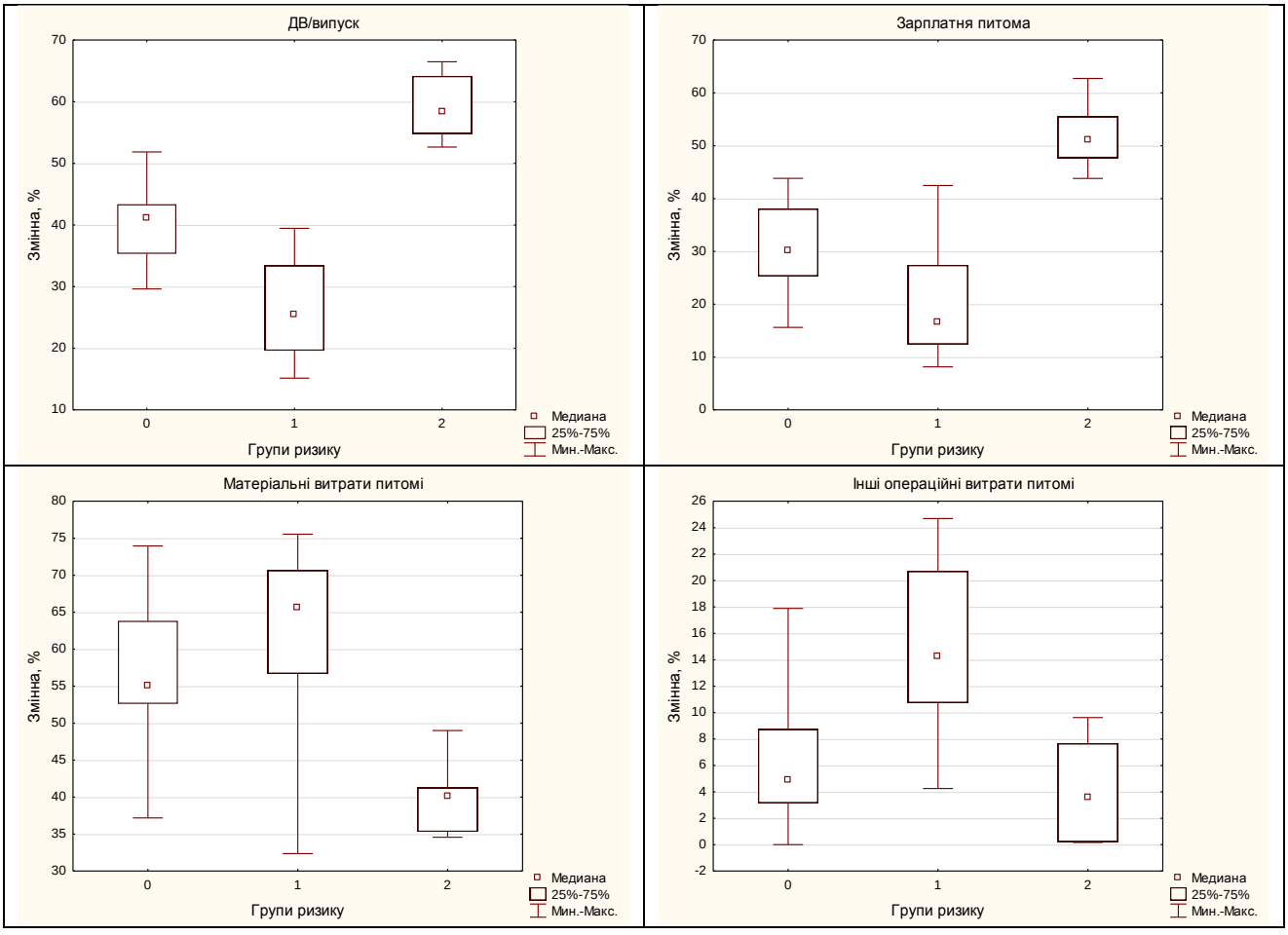


Рис. 3.9. Діаграми розмаху показників для трьох груп ризику: 0 – ризики не очевидні, 1 – занижені ЗП та прибуток і завищені інші операційні витрати, 2 –завищені ЗП и прибуток

Описові статистики окремо по групах зображені в табл. 3.10, а ранжировані за зростанням показники – в дод. В, табл. В7. В основний квартиль за всіма чотирма контрольними показниками потрапили такі підприємства: група 1 – № 6, 18, 21, група 2 – № 26, 51; а одночасно за трьома показниками: група 1 – № 5, 14, 32, 42, група 2 - № 24, 50.

Таблиця 3.10. Описові статистики за 2012-2016 рр. за групами ризику

%	Гр. ризику	N набл	Середнє	Медіана	Мінім	Максим	Нижній квартиль	Верхній квартиль	Станд. відхил-я
ДВ/випуск	0	31	40,00190	41,21887	29,619	51,853	35,32154	43,35690	5,763368
Матеріали	0	31	57,09273	55,01582	37,186	73,957	52,60724	63,82535	9,113425
Зарплата	0	31	31,11916	30,16300	15,620	43,816	25,31293	38,04686	7,365984
Інші опер.	0	31	6,29450	4,89531	0,0000	17,884	3,15073	8,72702	4,848796
ДВ/випуск	1	14	26,39212	25,53060	15,149	39,449	19,60597	33,40572	7,95248
Матеріали	1	14	61,95721	65,67701	32,365	75,538	56,69119	70,64598	12,20221
Зарплата	1	14	19,44603	16,60707	8,1499	42,472	12,43048	27,39756	9,72656
Інші опер.	1	14	14,75808	14,25543	4,2536	24,693	10,73865	20,69790	6,62497
ДВ/випуск	2	6	59,16863	58,45860	52,638	66,474	54,82967	64,15258	5,450213
Матеріали	2	6	40,04470	40,06687	34,573	48,997	35,31511	41,24988	5,191656
Зарплата	2	6	52,01666	51,17658	43,803	62,737	47,70964	55,49718	6,696631
Інші опер.	2	6	4,14271	3,59533	0,1644	9,6220	0,21751	7,66171	4,212527

Для підтвердження якості нашої методики виявлення підприємств, які потребують підвищеного контролю, розраховані ***рангові коефіцієнти кореляції Спірмена*** між контрольними показниками і належністю до певної групи ризику (табл. 3.11). Як бачимо, виявлені статистично значущі сильна і помірно сильна залежність показника ДВ/випуск від належності підприємства до групи ризику 1 або 2 відповідно: коефіцієнти кореляції Спірмена дорівнюють мінус 0,66 і 0,56. Аналогічні залежності відзначаються для показників зарплата, інші операційні витрати, матеріальні витрати і собівартість в цілому. Найбільш сильна кореляція виявлена для пари питомі зарплата і матеріали (-0,82), також фіксується слабкий зв’язок між зарплатою і іншими операційними витратами (-0,34).

Таблиця 3.11. Рангові кореляції Спірмена: відмічені кореляції є статистично значними на рівні $p < 0,0500$

%	ДВ/вип	собів	адмін	приб	матер	зарпл	аморт	інші опер	ризик 1	ризик 2
ДВ/вип	* 1,000	-0,64226	0,424163	* 0,256	-0,68688	0,758371	* 0,230	-0,35557	-0,65968	0,558156
собів	-0,642262	* 1,000	*-0,190	-0,62996	0,304434	*-0,270	*-0,120	*-0,012	0,304466	-0,45066
адмін	0,424163	*-0,190	* 1,000	-0,52371	-0,75023	0,738190	*-0,087	* 0,025	*-0,223	* 0,268
приб	* 0,256	-0,62996	-0,52371	* 1,000	*0,265	*-0,271	* 0,137	*-0,013	*-0,119	*0,066
матер	-0,686878	0,304434	-0,75023	* 0,265	*1,000	-0,82208	*-0,135	*-0,112	0,337301	-0,49200
зарпл	0,758371	*-0,270	0,738190	*-0,271	-0,82208	1,000000	*-0,118	-0,34136	-0,55520	0,554022
аморт	* 0,230	*-0,120	*-0,087	*0,137	*-0,135	*-0,118	* 1,000	*-0,002	*-0,179	*-0,066
інші операц	-0,355566	*-0,011	*0,025	*-0,013	*-0,112	-0,34136	*-0,002	*1,000	0,558188	*-0,227
ризик 1	-0,659677	0,304466	*-0,224	*-0,119	0,337301	-0,55520	*-0,179	0,558188	*1,000	*-0,225
ризик 2	0,558156	-0,45066	* 0,269	*0,066	-0,49200	0,554022	*-0,066	*-0,227	*-0,225	*1,000

*ці кореляції не є статистично значущими

Фактори, що впливають на показник ДВ/випуск крім приналежності до групи ризику, в порядку убування абсолютного значення коефіцієнту розташовуються так: зарплата (0,76), матеріали (-0,69), інші операційні витрати (-0,36), тобто зарплата є найбільш сильним фактором. Можливо, ставлення до працівника як до особистості є найбільш вагомим фактором удосконалення якості виробничих процесів. Звертає на себе увагу і сильна залежність зарплати і адміністративних витрат (0,74), що може бути свідченням ситуації, коли адміністрація отримує велику зарплату, а виробничий персонал отримує або невелику зарплату, або зарплату в конвертах. Все це підвищує актуальність контролю ефективності виробництва і нерозповсюдження тіньових схем, в т.ч. громадянського контролю.

На завершення можна порівняти нашу методику розбиття вибірки на підгрупи за ступенем ризику з методом ***кластеризації Варда***, коли мірою близькості елементів служить *Евклідова відстань*, причому кожне підприємство характеризує описаний набір контрольних показників (рис. 3.10).

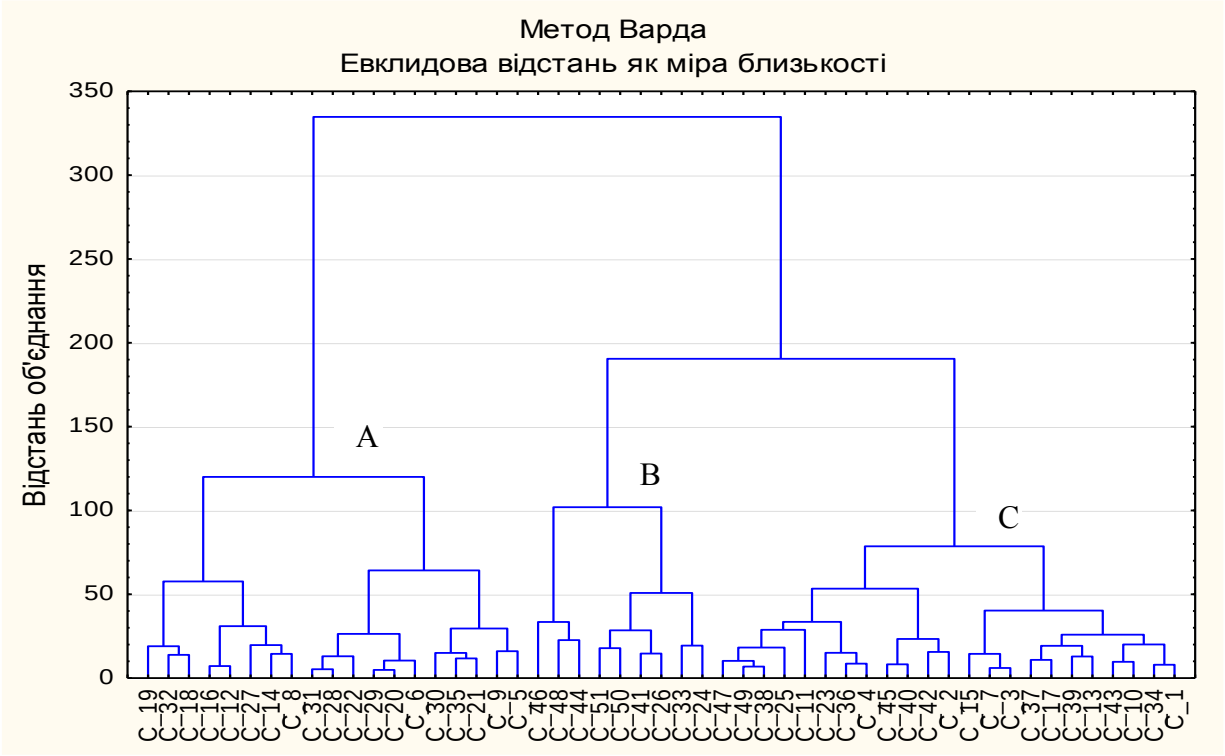


Рис. 3.10. Дендрограма Варда

Як бачимо, на відстані 120, 102 і 78 виділено три великих кластера (назвемо їх групи A, B і C), які можна уподібнити нашим групам ризику 1, 2, 0, маючи на увазі, що більш ризиковим групам відповідає більша неоднорідність і, отже, більші Евклідові відстані між елементами. Дійсно, 90 % підприємств, виявлених нашою методикою, увійшли в групи Варда A і B, які, крім підприємств загального ризику, включають ще 10, не віднесених нами до цих груп. Тобто наша методика не суперечить методу Варда і доповнює його: вона дозволяє зв'язати діаграму Варда з певним економічним змістом, що додатково рекомендує нашу методику як інструмент аналізу і контролю.

За результатами проведеного аналізу сформулюємо *практичні рекомендації* з організації контролю. Підприємствам, для яких не виявлено ознак суттєвого ризику (група 0 на рис. 3.9, див. коментарі до табл. 3.6), вчиняти корегувальні дії не потрібно, а слід продовжувати моніторинг і роз'яснювальну роботу менеджменту з персоналом про корисність дотримання цінностей SD і виробничих регламентів (див. рис. 3.1, випадок несуттєвих відхилень між фактом і стандартами). Для підприємств, які потрапили до групи

1 підвищеного ризику (це 27 % підприємств вибірки), треба вчиняти контрольні дії щодо факторів виробництва і прибутку згідно з побудованою ієрархією факторів (див. табл. 3.4, 3.5 і В4 дод. В). Ці корегувальні дії зведено у табл. 3.12 (усі фактори відносяться до основної операційної діяльності). Загалом у підприємств цієї групи абсолютні від'ємні відхилення ДВ за якісним показником ДВ/випуск дорівнюють майже 520 млн грн на рік.

Таблиця 3.12. Першочергові процедури контролю для найбільш ризикових підприємств (група 1)

№ підпр.	Δ ДВ, тис. грн на рік	Контрольні дії щодо факторів	№ підпр.	Δ ДВ, тис. грн на рік	Контрольні дії щодо факторів
2	-198 765	Інші; прибуток	21	-24 282	Матеріали; зарплата
5	-115 100	Матеріали; прибуток	27	Позитивне відх.	Див. наст. абзац
6	-37 740	Інші; зарплата	30	-17 616	Матеріали; зарплата
9	-74 368	Матеріали; зарплата	32	-7 827	Інші; зарплата
14	Позитивне відх.	Див. наст. абзац	35	-10 591	Матеріали; зарплата
18	-15 128	Інші; зарплата	42	-2 616	Інші; зарплата
19	-13 889	Інші; зарплата	44	-1 645	Інші; прибуток

Інші – це інші операційні витрати

Для підприємств, які потрапили до групи ризику 2 (це 12% підприємств вибірки), спочатку треба перевірити правильність їх віднесення до важкого машинобудування, якщо так, то потім потрібні корегувальні дії, насамперед, щодо зарплати і матеріалів (див. коментарі до табл. 3.9). Для обох типів ризику корисно порівняти фактичну собівартість основних видів продукції і розрахункову собівартість на базі технологічних карт і ринкових цін на ресурси. Для значних розбіжностей треба з'ясовувати причини та усунути їх.

Для подальшого дослідження в області контролю ДВ необхідні дані про випуск і реалізацію готової продукції в натуральних одиницях. Будуть корисні

відомості і в порівняних по галузі натуральних одиницях, наприклад, для важкого машинобудування в тонах, а також структура собівартості. Аналіз і контроль ДВ здатні наблизити кожне окреме машинобудівне підприємство і галузь в цілому до цілей сталого розвитку.

Таким чином, у цьому підрозділі автором виконано такі завдання. По-перше, отримано результат з науковою новизною щодо удосконалення процесу прийняття на підприємстві управлінських рішень з організації контролю, який відповідає сталому розвитку, відмінністю якого є послідовність впровадження стратегічного та операційного блоків контролю, а також використання кількісних оцінок наближення підприємства до SD, які розраховано суб'єктом громадянського економічного контролю (в даному випадку - здобувачем) на підставі публічної фінансової звітності і наукових методів аналізу та в результаті партнерства віднесено до альтернатив вирішення проблем розвитку підприємств, що підвищує якість управління, зменшуючи невизначеність і ризики. По-друге, в контексті управління сталим розвитком надано методичні і практичні рекомендації з впровадження на машинобудівних підприємствах контролю ДВ та ризиків неефективності або шахрайства.

3.2 Оптимізація методичне-інформаційного забезпечення організації контролю за показниками щодо персоналу і технологій в управлінні сталим розвитком підприємств

Оптимізація методичне-інформаційного забезпечення контролю – це, як вже говорилось, використання у процесі прийняття на підприємстві управлінських рішень кількісних оцінок наближення підприємства до SD, які розраховано суб'єктами громадянського економічного контролю на підставі публічної фінансової звітності і наукових методів аналізу, а також їх методичних рекомендацій. Додамо, що в цій монографії наведено лише авторський варіант вирішення описаних проблем, який має певну наукову та практичну значущість, але ж моделей і методів аналізу може бути набагато більше, якщо будуть розкриватися інформація про підприємства в їх

фінансових звітах, а також збільшуватися відповідна активність професійної спільноти та бажання взаємодіяти власників і керівників бізнесу, що в решті решт посприяє покращенню результатів економічної діяльності. Тобто така оптимізація організації контролю є перспективним управлінським засобом, який пропонується згідно з концепцією SD.

Одним з головних напрямків SD є відповідальне ставлення до людей. У цьому контексті нами проаналізовано *відповідність продуктивності та оплати праці* (табл. 3.13 та рис. 3.11). Наш методичний підхід полягає у наступному.

Таблиця 3.13. Відповідність продуктивності та оплати праці 2012-2016 рр.

п/н	*1*	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*	*7*	*8*	*9*	*10*	*11*	*12*	*13*	*14*	*15*	*16*	*17*
№підпр	*48*	*37*	*44*	*51*	*9*	*45*	*49*	*40*	*42*	*50*	*46*	*47*	*30*	*33*	*38*	*34*	*26*
ДВ/чол	30	35	38	43	44	44	45	46	46	47	47	48	49	49	52	56	57
ФОП/ДВ	1,38	0,81	1,51	0,97	1,61	0,95	0,85	0,94	0,90	0,97	0,96	0,95	0,55	0,58	0,80	0,74	0,85
ЗП	2614	1626	3736	2564	4220	2656	2373	2568	2639	2818	2610	2740	1676	1736	2569	2529	2882
ЗП/срЗП	0,67	0,41	0,95	0,65	1,08	0,68	0,61	0,66	0,67	0,72	0,67	0,70	0,43	0,44	0,66	0,65	0,74
п/н	*18*	*19*	*20*	*21*	*22*	*23*	*24*	*25*	*26*	*27*	*28*	*29*	*30*	*31*	*32*	*33*	*34*
№підпр	*31*	*5*	*22*	*32*	*39*	*2*	*28*	*41*	*29*	*11*	*35*	*18*	*43*	*19*	*23*	*25*	*4*
ДВ/чол	58	59	61	62	63	64	65	67	67	71	73	78	87	89	90	91	94
ФОП/ДВ	0,79	1,25	0,89	0,48	0,72	0,92	0,71	0,87	0,66	0,69	0,78	0,58	0,74	0,29	0,82	1,08	0,86
ЗП	2852	4547	3366	1886	2870	3665	2767	3953	2848	2951	3564	2912	4056	1623	4580	6095	5191
ЗП/срЗП	0,73	1,16	0,86	0,48	0,73	0,93	0,71	1,01	0,73	0,75	0,91	0,74	1,03	0,41	1,17	1,55	1,32
п/н	*35*	*36*	*37*	*38*	*39*	*40*	*41*	*42*	*43*	*44*	*45*	*46*	*47*	*48*	*49*	*50*	*51*
№підпр	*36*	*20*	*10*	*13*	*12*	*15*	*1*	*7*	*16*	*17*	*6*	*8*	*3*	*14*	*21*	*24*	*27*
ДВ/чол	96	96	98	106	112	120	127	128	135	154	155	168	174	236	254	300	323
ФОП/ДВ	0,83	0,57	0,74	0,67	0,53	0,55	0,71	0,49	0,41	0,61	0,67	0,36	0,50	0,35	0,82	0,68	0,19
ЗП	5146	3432	4503	4341	3679	4212	5713	4047	3426	5971	6716	3782	5531	5081	13066	13269	3726
ЗП/срЗП	1,31	0,88	1,15	1,11	0,94	1,07	1,46	1,03	0,87	1,52	1,71	0,96	1,41	1,30	3,33	3,39	0,95

*ФОП разом з внесками на соціальне страхування. Мінімальна ЗП цього часу 1243 грн.
№ підприємства див. у дод. А, табл. А4.

Виявлено наступні *ризики*. Коли ФОП/ДВ ≥ 0,9, тобто практично вся ДВ, а іноді і значно більше, витрачається на оплату праці, хоча ДВ за визначенням ще повинна бути джерелом підприємницького доходу та накопичення (оновлення)

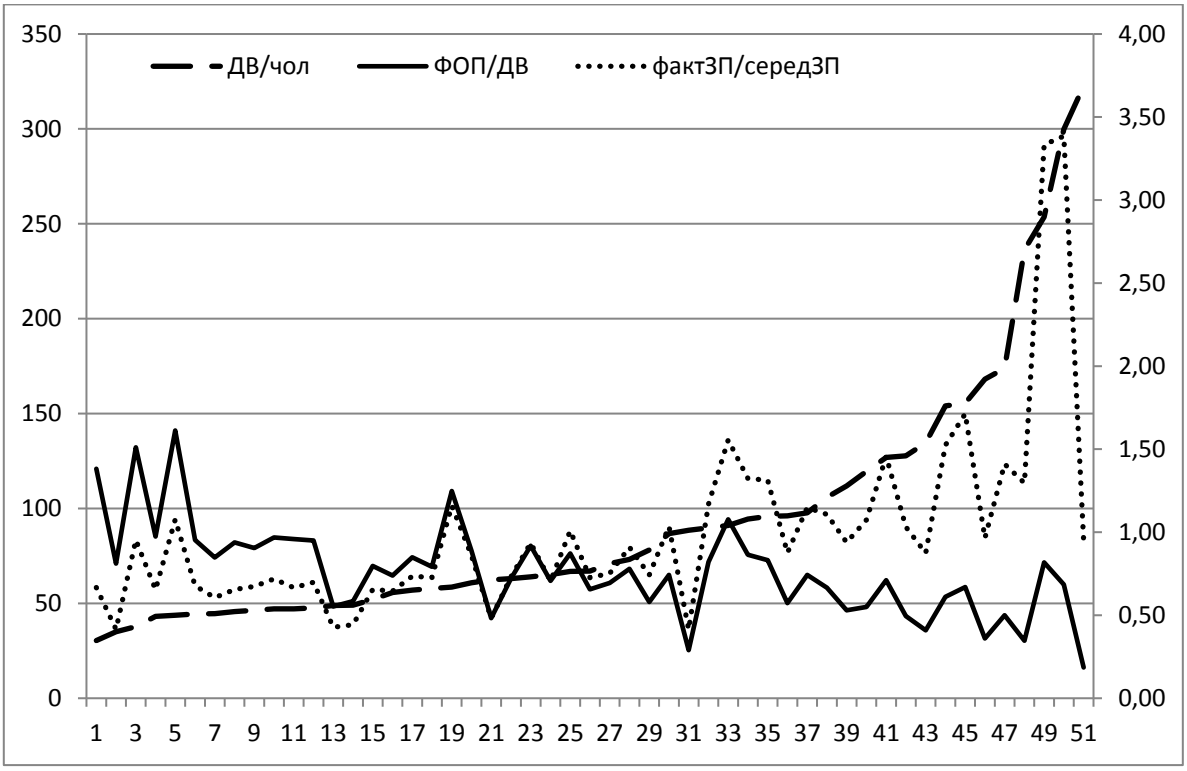
основного капіталу. Частіше це відбувається на підприємствах із зниженою продуктивністю, коли намагаються дійти до задовільних абсолютних значень заробітної плати, але трапляються й інші випадки. Це спостерігається у 18 суб'єктів за п/н 1, 3÷12, 17, 19, 20, 23, 25, 33, 34.

Ризиком соціальної відповідальності є випадки, коли ФОП/ДВ < 0,5, що трапляється при середній та високій продуктивності, тобто підприємство має резерви для підвищення або кількості працюючих, або заробітної плати, але керівництво не бажає цього робити – це суб'єкти за п/н 31, 43, 46, 48, 51.

Ризиком маніпуляцій можна вважати, коли і продуктивність, і оплата праці є низькими протягом довгого періоду, але підприємство продовжує існування і не зачиняється – це суб'єкти за п/н 2, 13 ,14, 21. Усі ці ризики фіксуються протягом довгого часу – 5 років, саме тому вони є досить небезпечними.

У ризикових ситуаціях існує протиріччя між значеннями продуктивності та оплати праці, тому вони потребують уваги служб контролю. З врахуванням позитивної динаміки 2017 виявлено 23/51 суб'єкта *з ризиками щодо праці*, тобто 45 % вибірки (табл. А3 дод. А). *Рекомендуємо* менеджерам цих підприємств переглянути власну кадрову політику на предмет обґрунтованості заробітної плати та кількості найманого персоналу таким чином, щоб не потрапляти до описаних вище груп ризику, пам'ятуючи, що людина – це головний фактор сталого розвитку.

Серед *труднощів аналізу та контролю* праці підкреслимо невідповідність інформації про чисельність персоналу та даних про відпрацьований час у деяких підприємств, що практично позбавляє таку звітність сенсу. *Пропонуємо* найскоріше виправити це на законодавчому рівні, тому що вважаємо такий крок одним із засобів соціального захисту. Також нагадаємо, що у класичному варіанті продуктивність праці розраховується виходячи ще й з натуральних показників виробництва, які або відсутні, або надані у неналежному стані.



Номери підприємств порядкові з табл. 3.13, а не базові

Рис. 3.11. Відповідність продуктивності (тис грн.) та оплати праці у 2012-2016

Відповідні показники щодо персоналу для кожного окремого підприємства у динаміці наведені у табл. С1 дод. С. Середні абсолютні значення у виборці у 2017 та у 2012-2016 рр. є такими: ДВ/чол. = 164 та 94 тис. грн., ЗП = 7142 та 3920 грн. Для порівняння по КВЕД 28 в середньому у 2012-2016 рр показник ДВ/чол. становить 113 тис. грн., а заробітна плата – 3684 грн. Для порівняння у транснаціональної корпорації DMG MORI в середньому за 2017-2016 рр. ДВ/чол. та заробітна плата склали 255 тис. євро та 11328 євро, тобто можна казати про зіставні показники за умов використання різних валют.

Розглянемо динаміку показників соціальної відповідальності. В цілому по виборці чисельність робітників у 2017 р., в порівнянні з 2012 р., зменшилася на 32 %, у т.ч. за 2012-2016 рр. на 30 % и у 2017 р. на 2 %. При співставленні 2017 р. та середніх значень за 2012-2016 рр. чисельність робітників становила 80 %. Відповідні індекси інших показників дорівнюють: 1,32 – ДВ; 1,24 – ФОП; 1,74 - ДВ на одного робітника; 0,94 – ФОП/ДВ; 1,82 – заробітна плата. Тобто збільшення зарплати відбувалося за рахунок скорочення кадрів та росту

продуктивності і фонду оплати праці, частка якого у ДВ коливалася з 0,71 до 0,67. В цілому продуктивність праці зростає швидше, ніж фонд оплати праці, проте є питання, чи відповідає збільшення навантаження на робітника фізичним можливостям та духовним потребам людини. *Рекомендуємо* враховувати ці дані в організації контролю на машинобудівному підприємстві.

Ще одним важливим напрямом сталого розвитку є впровадження ***сучасних технологій і обладнання***. Одним з контрольних показників, що характеризують цей процес, може бути *накопичення основного капіталу і його частка в ДВ*. Відповідно до формули (2.14) пункту 2.2.2 були розраховані показники за 2017 і 2012-2016 рр. (табл. 3.14 та С2 дод. С). В цілому по вибірці накопичення основного капіталу зросло в 1,3 рази, таким же був індекс ДВ, що привело до збереження показника накопичення/ДВ на рівні 14 %. Зробити відповідні розрахунки для КВЕД 28 за даними структурної статистики можна тільки наближено, тому що в ній відсутні відомості про дооцінку основних засобів, що акумулюються підприємствами у формі фінансової звітності № 4 «Звіт про власний капітал». Крім того, розділ структурної статистики «капітальні інвестиції» містить відомості по секторах економіки, тобто по обробній промисловості в цілому.

Таблиця 3.14. Накопичення основного капіталу (тис. грн) та його частка у доданій вартості за 2017 та 2012-2016 рр., що ранжировані за зменшенням за 5р.

№ підпр	Накопичення 2017	Накопичення середні за 5р	*№ підпр*	Накоп/ДВ 2017	Накоп/ДВ 5 років
1	194 855	240 901	***28***	0,58	0,58
3	88 056	62 127	***15***	0,18	0,49
8	114 839	53 407	***42***	0,33	0,45
15	17 815	38 027	***14***	0,03	0,35
2	9 591	35 584	***27***	0,03	0,32
12	54 898	33 987	***31***	0,12	0,31
11	11 655	30 578	***8***	0,28	0,29
14	4 248	30 299	***32***	-0,01	0,29
7	59 842	21 164	***30***	3,57	0,28
28	33 536	19 685	***12***	0,28	0,24
6	8 393	17 540	***35***	1,04	0,24
17	18 574	15 532	***18***	0,06	0,22

Таблиця 3.14 *(продовження)*

№ підпр	Накопичення 2017	Накопичення середні за 5р	*№ підпр*	Накоп/ДВ 2017	Накоп/ДВ 5 років
9	-2 359	14 007	***44***	0,25	0,21
16	94 558	13 915	***17***	0,12	0,19
27	3 110	13 838	***11***	0,04	0,18
13	-7 824	11 012	***16***	0,50	0,18
4	15 362	10 100	***1***	0,09	0,17
18	5 186	9 830	***20***	0,35	0,16
31	9 890	8 818	***48***	0,39	0,16
10	21 100	8 466	***9***	-0,01	0,14
20	37 439	8 344	***38***	0,05	0,14
5	173	7 428	***3***	0,15	0,13
24	11 046	6 043	***19***	0,18	0,13
32	-217	5 288	***49***	0,03	0,12
19	16 495	5 107	***29***	0,43	0,10
22	26 279	4 416	***6***	0,07	0,10
30	87 039	3 891	***13***	-0,08	0,09
25	1 610	3 211	***22***	0,35	0,09
42	3 665	3 074	***41***	0,06	0,09
29	18 788	2 796	***7***	0,17	0,08
35	18 059	2 339	***45***	-0,03	0,08
26	4 429	2 192	***24***	0,07	0,07
23	1 350	2 069	***5***	0,01	0,06
38	1 212	1 954	***25***	0,02	0,06
44	1 726	1 510	***2***	0,06	0,05
41	1 496	1 453	***23***	0,03	0,05
21	2 245	1 035	***40***	0,03	0,05
48	4 793	1 009	***36***	0,07	0,04
33	154	964	***21***	0,05	0,04
36	1 691	779	***47***	0,01	0,04
49	125	600	***10***	0,05	0,04
45	-520	588	***4***	0,09	0,04
40	485	584	***26***	0,05	0,03
46	-822	304	***46***	-0,04	0,03
47	115	235	***51***	0,06	0,03
34	-2 259	175	***33***	0,00	0,03
39	1 198	175	***43***	0,03	0,02
51	546	169	***39***	0,08	0,01
43	377	165	***50***	0,00	0,01
50	0	56	***34***	-0,16	0,01
37	908	-38	***37***	0,03	0,00
Разом	**994 950**	**756 732**	***X***	**0,14**	**0,14**

Виділені випадки на межі ризику з негативною та позитивною динамікою

Номери підприємств базові з табл. А4 дод. А

За даними статистики національних рахунків частка накопичення основного капіталу в ДВ (без ПДВ) у економіці України за період 2016-2012 рр. становила (%):18; 16; 16; 19; 22 (розраховано автором на підставі даних з [197, с. 17, 55]), тобто 18,2 % в середньому за 5 років, що є вище, ніж для досліджуваної вибірки. Згідно з думкою одного з провідних економістів України В. Гейця, для здорової економіки цей показник має бути не нижчим 20 % (вважається за нормативне значення) [121].

За абсолютними значеннями накопичень лідирує Новокраматорський машинобудівний завод (№1), стійко високі вони у підприємств групи Гідросила, включаючи Ельворті (№8, 12, 28), Сумського «Насосенергомаш» (№3) і Харківського заводу «Світло шахтаря» (№7). Дев'ять підприємств вибірки показали істотне зростання питомого показника. Виявлено підприємства, які протягом 2012-2016 рр. мають частку накопичення основного капіталу в ДВ на рівні 10 % і менше, не проказавши позитивної динаміки у 2017, що заважає розвитку цих суб'єктів. Це 24 підприємства № 2, 4-6, 10,13, 21, 23-26, 33, 34, 36, 37, 39-41, 43, 45-47, 50, 51 (див. табл. А3 дод. А). *Рекомендуємо* менеджменту цих підприємств розробити програму власного технологічного переоснащення, у т.ч. план-графік вводу в експлуатацію нових основних засобів та джерел його фінансування, щоб довести контрольний показник до нормативного значення та зменшити ризики.

Зустрічаються й особливі випадки, які потребують додаткової уваги менеджерів. Так, підприємство №30 «Дніпрополімермаш» у 2017 р. мало накопичення основного капіталу, яке в 3,57 разів перевищило значення ДВ, що може свідчити як про серйозну реконструкцію виробництва, так і про тіньовий обіг. Завод «Інтеркондиціонер» (№ 36) у 2017 р. не оприлюднив дані про витрати за економічними елементами (не заповнив розділ ІІІ ф №2), що, на жаль, не викликало реакції у служб контролю і не дозволило нам точно розрахувати відповідні показники.

Звертаємо увагу служб контролю на стребки нарахованої *амортизації*, що іноді зустрічаються у окремих підприємств, і рекомендуємо з'ясувати причини

та надати публічні пояснення. Наприклад, знос за 2017, 2016, 2015 і 2014 роки склав (тис. грн) для підприємства №1: 117074, **116541**, **194871**, 173079; для підприємства №11: 69874, 75304, **117918**, **72284**. У першому випадку різке зниження амортизації в 2016 р. порівняно з 2015 р. може бути наслідком занижених термінів використання устаткування, затверджених на підприємстві, або скороченням одиниць необоротних активів в експлуатації; у другому випадку різке збільшення амортизації в 2015 р. може бути обумовлено великим списанням необоротних активів при форс-мажорних обставинах, коли було донараховано знос до ліквідаційної вартості.

Поглибленням аналізу з порушеної теми може бути зіставлення можливостей підприємства оновлювати основний капітал, що визначаються розміром виробленої ДВ, і його *потреб в основному капіталі, вимірюваних коефіцієнтами зносу і фондовіддачі*. Наприклад, підприємство № 40 в 2017 р. і 2016-2013 рр. має такі показники: частка накопичення ОК/ДВ 0,03 і 0,05 (занижені), в той же час коефіцієнт зносу стабільно дорівнює 0,99, фондовіддача дорівнює 6 % і 3 % відповідно (у 2017 р. відношення випуск/середньорічна повна вартість ОЗ дорівнює 46890/815469). У такій ситуації пріоритетною стає *інвентаризація необоротних активів*.

Також важливо проаналізувати умови консервації обладнання і її необхідність. При використанні в аналізі коефіцієнта фондовіддачі корисно пам’ятати про різні формули його розрахунку, вибір яких залежить від мети аналізу: якщо визначають ефективність впровадження інвестиційного проекту, то частіше працюють не з первісною, а з залишковою вартістю основних засобів, що більш характерно для зарубіжної практики [251]. Додамо, що цей підхід дозволяє більше враховувати не тільки виробничі, але й управлінські зусилля підприємства, що актуально для ринкової економіки. Проте коли необхідно порівнювати дані різних підприємств, які мають різний рівень зносу обладнання, то доречніше використовувати первісну вартість, як зробили ми.

Зауважимо, що для ліпшої порівнянності наведених даних і їх відповідності реальності необхідно вести облік необоротних активів за

справедливою вартістю, якою оперує і концепція сталого розвитку. Тому з метою підвищення ефективності управління ***пропонуємо*** провести професійну *оцінку основних засобів* підприємств галузі за державні (бюджетні) кошти під керівництвом і за участю Міністерства економіки, що дозволить забезпечити єдині методологічні підходи і єдину ринкову систему цін. Коли мова йде про придбання основних засобів, також важливо розуміти, наскільки принципово оновлюються технології, і для цього одних числових даних недостатньо. Суспільство цікавить, яку частину обладнання досліджуваних підприємств складають верстати з цифровим керуванням, машинні комплекси для автоматизованої обробки матеріалів, чи застосовуються у виробництві передові технології для прорізки, зрощування, теплової обробки, формування матеріалів та ін., а також інформаційні технології для управління і контролю? Ця інформація міститься і в *статистичному звіті «1-технологія», який логічно зробити публічним*.

Далі наведемо значення показника, який є узагальненим мірилом ефективності бізнесу і часто використовується в менеджменті. Мова йде про *коефіцієнт ресурсовіддачі* (відношення чистої виручки від реалізації до активів). Нагадаємо, що в стратифікації підприємств на великі – середні – малі в законі України про бухгалтерський облік цей коефіцієнт закладений в розмірі 2, що слугує певним орієнтиром. В українських реаліях приведення виручки і активів до порівнянних значень (k не менш 1) вже є позитивом. Для нас важливо, що коли коефіцієнт ресурсовіддачі знаходиться в згаданому вище діапазоні, то це супроводжується поліпшенням всіх контрольних показників. Збільшення віддачі від ресурсів є однією з передумов сталості [242, с. 244].

Нами отримані такі значення коефіцієнта ресурсовіддачі для підприємств вибірки за 2012-2016 рр. .: 27 % суб'єктів мають показник менше 0,7 (дуже низький), 20 % – більше або дорівнює 0,7 і менше 1 (низький), 39 % – від 1 включно до 1,5 (середній), 14 % – дорівнює 1,5 або більше (високий). У табл. 3.15 добре видна й динаміка показника по кожному підприємству. Загалом у 2017 р. за оборотністю активів підприємства розподілилися таким

чином: 20 % мали дуже низький показник, 22 % – низький, 25 % – середній і 33 % – високий; 35 % підприємств наростили ресурсовіддачу на 30 % і більше у порівнянні з попередніми 5 роками.

Таблиця 3.15. Коефіцієнти ресурсовіддачі за 2017 та 2012-2016 рр., що ранжировані за зростанням у 5-річному періоді

№ підпр	*46*	*15*	*11*	*44*	*2*	*30*	*38*	*5*	*7*	*33*	*1*	*48*	*9*	*14*	*51*	*23*	*24*
Віддача 2017	0,46	0,29	0,32	0,46	0,15	1,48	0,98	0,21	0,57	0,74	0,74	1,03	0,62	0,90	0,98	0,75	0,81
Віддача 5 років	0,17	0,24	0,26	0,44	0,47	0,49	0,50	0,52	0,55	0,55	0,56	0,59	0,63	0,64	0,72	0,79	0,80

№ підпр	*37*	*3*	*42*	*39*	*26*	*13*	*25*	*34*	*32*	*8*	*12*	*41*	*28*	*17*	*16*	*27*	*31*
Віддача 2017	2,00	0,77	1,22	0,76	0,90	0,59	1,89	0,63	0,98	1,10	1,25	1,54	1,05	1,56	1,45	1,11	1,55
Віддача 5 років	0,84	0,86	0,86	0,88	0,88	0,91	0,92	0,95	0,99	1,00	1,03	1,04	1,04	1,05	1,06	1,07	1,11

№ підпр	*22*	*45*	*49*	*19*	*40*	*21*	*50*	*4*	*43*	*6*	*47*	*18*	*10*	*29*	*36*	*35*	*20*
Віддача 2017	1,66	0,90	0,94	1,32	1,24	1,73	1,58	1,12	1,49	0,86	0,95	1,49	1,71	1,77	2,45	1,58	2,59
Віддача 5 років	1,16	1,20	1,21	1,27	1,28	1,33	1,34	1,36	1,39	1,40	1,51	1,63	1,69	1,88	1,95	2,00	2,20

№ підприємства див. у табл. А4 дод. А

Найбільш позитивну динаміку показали підприємства № 25, 41, 17, 22, 31, 16. Дуже низькі показники усі шість років періоду мають три найбільші заводи Харківської області (підприємства № 11, 7, 9), а також підприємства № 46, 15, 44, 2, 5 (всього 8 суб'єктів). Тоді до *групи ризику щодо технологій* потрапляють 57 % підприємств вибірки: 24 суб'єкти з накопичення/ДВ ≤ 10%, 5 суб'єктів з коефіцієнтом ресурсовіддачі < 0,7 та 3 суб'єкти з двома ознаками (див. табл. А5 дод. А). Зауважимо, що ресурсовіддача у значній мірі визначається фондовіддачею, тому що необоротні активи є значною частиною активів. Так, дуже низька ресурсовіддача у підприємств № 11 і 15 в основному пояснюється низькими коефіцієнтами фондовіддачі (0,20 і 0,34 в 2017р). У підприємств № 7, 2, 9 фондовіддача, навпаки, висока (2,71; 1,86; 0,94 в 2017р), а ресурсовіддача

теж дуже низька, тобто істотний вплив роблять інші види активів. *Рекомендуємо* у подібних випадках провести *інвентаризацію та оцінку* не тільки необоротних, а всіх активів, включаючи *розрахунки з контрагентами і матеріали*.

Описана вище робота над збільшенням коефіцієнта ресурсовіддачі здатна підвищити керованість бізнесу внаслідок уточнення розрахунків витрат на амортизацію і утримання обладнання, а отже, й рентабельності виробництва, вивільнити резерви економічного зростання шляхами перекриття ймовірних тіньових схем та розробки інвестиційних і маркетингових програм у випадках дуже низької ресурсовіддачі. У той же час корисно пам'ятати, що при закупівлі нового обладнання в ході впровадження інвестиційного проекту активи дорожчають, а доходи від реалізації можуть зростати з тимчасовим лагом, що спочатку веде до зниження ресурсовіддачі. Водночас невдалий менеджмент у виробничій, фінансовій або маркетинговій сферах може звести нанівець переваги від сучасного обладнання. Тому кожну ситуацію потрібно детально аналізувати силами служб корпоративного контролю і зовнішнього аудиту і формувати практичні рекомендації для осіб, компетентних приймати рішення.

В цілому по вибірці коефіцієнт ресурсовіддачі змінився до 0,64 в 2017 р. з 0,66 у 2012-2016 рр. Отримані значення добре узгоджуються з даними структурної статистики України по КВЕД 28 в цілому, де, за розрахунками автора, цей показник за 2016-2013 р.р. дорівнює 0,68. Для порівняння коефіцієнт ресурсовіддачі для транснаціональної машинобудівної корпорації DMG MORI за 2017-2016 рр. дорівнює 1,01.

На завершення наведемо зведені дані розглянутих контрольних показників щодо ДВ, персоналу та технологій в цілому по виборці, для КВЕД 28 та для транснаціональної машинобудівної корпорації DMG MORI (табл. А6 дод. А). *Рекомендуємо* менеджерам підприємств та усім суб'єктам контролю використовувати цю інформацію як базу для порівнянь для просування вперед на шляху до сталого розвитку.

Таким чином, завдання до цього підрозділу з методично-інформаційного забезпечення організації контролю за показниками щодо персоналу і технологій в управлінні сталим розвитком машинобудівних підприємств автором виконано, в результаті чого для них сформульовано методичні і практичні рекомендації, у т.ч. конкретна чисельна інформація про сучасний стан галузі, що дозволяє суб'єкту господарювання покращити якість власних управлінських рішень. Запропонована взаємодія з суб'єктами громадянського контролю є прикладом партнерства, як основного шляху впровадження концепції SD.

3.3 Удосконалення організації на підприємстві контролю розрахунків з бюджетом за ПДВ та за іншими податками в управлінні сталим розвитком

Нами проаналізовані розрахунки з бюджетом за ПДВ для двох великих і двох малих акціонерних машинобудівних підприємств Харківської області за три роки (2014-2016 рр.). Віднесення підприємств до відповідних категорій проведено на підставі критеріїв, описаних в законі «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в України» за даними 2016 р. (табл. 3.16).

Таблиця 3.16. Віднесення підприємств до категорій велике/ середнє/ мале/мікро

Підприємство	Кількість робітників, чол	Активи, тис. грн.	Реалізація, тис. грн.	Тип підприємства
Світло шахтаря	1784 > 250	1534 247 > 600 000	695 268	Велике
Підшипниковий завод	1621 > 250	1821 067 > 600 000	332 433	Велике
Інтеркондиціонер	147	10500<23743<120000	21000<54078<240000	Мале
Харверст	134	10500<99817<120000	21000<22639<240000	Мале

Зведені за рік дані податкових декларацій наведені в дод. D1. Щоб перевірити правильність нарахування податку, звернемося до фінансової звітності підприємств, яка повинна базуватися на даних бухгалтерського обліку. У всіх випадках між фінансовою та податковою звітністю відзначені розбіжності оборотів з реалізації і придбання, які є базою для розрахунку податку. Крім того, для розрахунку ПДВ потрібна розбивка зазначених вище оборотів, а також авансів, перерахованих і отриманих за товари (послуги) за

різними ставками оподаткування. Сьогодні ця інформація не публікується. Тому для оцінки податку були використані відповідні пропорції з податкової декларації підприємства, що є деяким припущенням і робить отримані результати ймовірнісними. Як видно з табл. 3.17 за 2016 р., для заводу «Світло шахтаря» перевищення оборотів з реалізації у податковій декларації порівняно з фінансовою звітністю за нашими оцінками складає 17 %, а оборотів по придбанню – 27 %; для Харківського верстатобудівного заводу (Харверст) ці цифри дорівнюють 135 і 38 % (дані інших років див. у табл. D2 дод. D).

Таблиця 3.17. Порівняння даних фінансової та податкової звітності щодо ПДВ за 2016 р. (розбіжності за рахунок обсягів реалізації і придбання)

Світло шахтаря ПАТ, тис грн							
Фінансова звітність			Податкова декларація			Розбіжності ймовірні	
Показник	База	Податок ймовірний	Показник	База	Податок	База	Податок
Реалізація Ф2, ряд 2000	695 268	128 245	Податкові зобов'язання Ряд 1,2,3, 5	813 180	149 994	-117 184	-21 637
Приріст авансів отриманих Ф1, ряд 1635	728	112					
Придбання Ф2, розд III	525 000	104 875	Податковий кредит Ряд 10,11	765 253	152 879	-148 136	-32 650
Приріст авансів перерахованих Ф1, ряд 1130	92 117	15 353					
Донараховано *	X	1 151	Донараховано ряд 4, 6	5 755	1 151	X	0
Разом (стр1+2-3-4+5)	X	9 279	Разом (стр1-3+5)	X	-1 734	X	**11 013**
Підшипниковий завод ПрАТ, тис грн							
Фінансова звітність			Податкова декларація			Розбіжності ймовірні	
Показник	База	Податок ймовірний	Показник	База	Податок	База	Податок
Реалізація Ф2, ряд 2000	332 433	44 938	Податкові зобов'язання Ряд 1,2,3, 5	390 357	52 768	-54 734	-7 450
Приріст авансів отриманих Ф1, ряд 1635	3 190	380					
Придбання Ф2, розд III	184 564	36 850	Податковий кредит Ряд 10,11	202 120	40 356	-15 277	-3 127
Приріст авансів перерахованих Ф1, ряд 1130	2 279	379					
Донараховано *	X	1 522	Донараховано ряд 4, 6	7 609	1 522	X	0
Разом (стр1+2-3-4+5)	X	9 610	Разом (стр1-3+5)	X	13 934	X	**-4 324**

Таблиця 3.17 *(продовження)*

Інтеркондиціонер ПрАТ, тис грн							
Фінансова звітність			Податкова декларація			Розбіжності ймовірні	
Показник	База	Податок ймовірний	Показник	База	Податок	База	Податок
Реалізація Ф2, ряд 2000	54 078	10 442	Податкові зобов'язання Ряд 1,2,3, 5	56 665	10 942	-2 344	-460
Приріст авансів отриманих Ф1, ряд 1635	243	6 388					
Придбання Ф2, розд III	33 813	6 388	Податковий кредит Ряд 10,11	38 541	7 281	-5 110	-954
Приріст авансів перерахованих Ф1, ряд 1130	-382	-61					
Донараховано *	X	71	Донараховано ряд 4, 6	353	71	X	0
Разом (стр1+2-3-4+5)	X	4 226	Разом (стр 1-3+5)	X	3 732	X	**494**
Харківський верстатобудівний завод ПрАТ, тис грн							
Фінансова звітність			Податкова декларація			Розбіжності ймовірні	
Показник	База	Податок ймовірний	Показник	База	Податок	База	Податок
Реалізація Ф2, ряд 2000	22 639	1 878	Податкові зобов'язання Ряд 1,2,3, 5	48 142	3 998	-27 879	-2 302
Приріст авансів отриманих Ф1, ряд 1130	-2 376	-182					
Придбання Ф2, розд III	13 445	2 650	Податковий кредит Ряд 10,11	19 843	3 911	-5 315	-1 083
Приріст авансів перерахованих Ф1, ряд 1635	1 083	178					
Донараховано *	X	233	Донараховано ряд 4, 6	1 164	233	X	0
Разом (стр 1+2-3-4+5)	X	-902	Разом (стр 1-3+5)	X	86	X	**-988**

* тут використано дані Декларації з ПДВ, рядки 4, 6

Для контролю правильності нарахування ПДВ ще потрібна розбивка проведених підприємством в звітному році *коригувань* (разом) за періодами здійснення операцій. Ці дані є в додатку до податкової декларації, проте доступ до таких даних обмежено.

Коригування дозволені протягом періоду позовної давності, тобто три роки після звітного періоду. Наприклад, у податковій декларації за 2016 р. можуть бути коригування за 2016-2014, що збільшує розрив між фінансовою та податковою звітністю, тому що перша складається за певний календарний рік,

позбавляючи служби контролю важливого інструменту. Тому зіставлення проведені нами без урахування здійснених підприємствами коригувань. Зазначимо тільки підсумковий розмір коригувань за три роки в тис. грн і у % від ПДВ до сплати: Світло шахтаря – донараховано 9663 тис. грн, або 30 %, Підшипниковий завод – сторно 16299 тис. грн, або 58%, Інтеркондиціонер – сторно 105 тис. грн, або 1 %, Харверст – донараховано 53 тис. грн, або 30 %. Значні сторно можуть бути наслідком попереднього тиску з боку фіскальної служби здійснювати поточні перерахування до бюджету.

Відповідно до закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» підприємства, що являють суспільний інтерес (повний перелік див. в підрозділі 1.3), повинні публічно розкривати інформацію про податки, починаючи з 2019 р. У зв'язку з цим нами сформульовані ***рекомендації*** з приводу того, яка інформація і в якій формі повинна розкриватися *в додатках до фінансової звітності* для того, щоб був можливий податковий контроль на базі синтетичних даних бухгалтерського обліку (див. табл. 3.18, 3.19), що дозволить перевірити розрахунок податку з високим ступенем точності. При цьому найменування контрагентів залишаються конфіденційними для загалу.

Таблиця 3.18. Розкриття обсягів постачання та придбання по ставках податку

Показник, тис грн	Рядок	Чистий дохід від реалізації, Ф2, ряд 2000	Приріст авансів отриманих, Ф1, ряд 1635	Придбання товарів, приходні накладні	Придбання послуг, приходні акти	Приріст авансів перерахованих Ф1, ряд 1130
		A (без ПДВ)	B (з ПДВ)	C (без ПДВ)	D (без ПДВ)	E (з ПДВ)
Операції з ПДВ 20%*	1					
Операції з ПДВ 7%	2					
Операції з ПДВ 0%	3					
Операції без ПДВ	4					
Операції не господарської діяльності	5	X	X			
Разом	6					

Під 20 % тут і далі мається на увазі основна ставка оподаткування

Імпорт відображається у складі рядків 1, 2

Для розкриття інформації про нарахований податок пропонуємо узагальнювати дані декларацій з ПДВ за такою формою (див. табл. 3.18) в складі приміток до фінансової звітності. Тоді податок за даними декларації дорівнює сумі ПДВ до сплати без урахування коригувань і різниці коригувань податкових зобов'язань з донарахуваннями та податкового кредиту за цей же рік, які беремо з трьох зведених декларацій за три наступних року після звітного періоду. Наприклад, при розрахунку податку за 2015 р. треба врахувати коригування за цей рік в деклараціях за 2015-2017 рр. Після цього можливі порівняння податку, розрахованого за даними фінансової звітності та за даними декларацій з ПДВ, які повинні сходитися.

Таблиця 3.19. Розшифрування нарахувань ПДВ та коригувань податку по роках

Декларація з ПДВ за 2016р (зведена)	За поточний 2016 р.		За попередній 2015 р.		За попередній 2014 р.		Разом (рядки 7, 12 Декларації з ПДВ)	
	База	ПДВ	База	ПДВ	База	ПДВ	База	ПДВ
Податкові зобов’язання (рядки 1,2,3,5)			X	X	X	X	X	X
Донарахування (рядки 4,6)			X	X	X	X	X	X
Податковий кредит (рядки 10,11)			X	X	X	X	X	X
Нараховано податку без коригувань	X		X	X	X	X	X	X
Коригування податкових зобов’язань р 1,2,3,5								
Коригування рядків 4,6								
Коригування податкового кредиту р 10,11								

Що стосується запропонованого нами методу розрахунку ПДВ, то в прив’язці до позначень в табл. 3.18 формули (2.32, 2.33) перетворюються таким чином (в першому наближенні обіг з ПДВ 7 % не враховується):

$$ПДВ = A1 \times ДВ/випуск \times 20\% - A3 \times ПС/випуск \times 20\% + (C4 + D4) \times 20\% + \\ + (B1 - E1)/6. \quad (3.1)$$

Зауважимо, що перерахунок податку за ст. 198.5 і 199.1 ПКУ для реалізації без ПДВ у пропонованій методиці не потрібен, тому що податковий кредит в ній не використовується. Дані колонок С і D табл. 3.17, крім іншого, дозволять більш точно розрахувати ДВ/випуск і ПС/випуск (докладніше про це див. пункт 2.2.1). Через брак розшифрувань співмножники А3, А4, А6, С4 і D4 бралися зі зведеної податкової декларації за рік, а А1, В1 і Е1 розраховувалися з відповідних пропорцій цієї ж декларації та даних фінансової звітності:

$$A1 = A6 – A3 – A4; \qquad B1 = в \times B6; \qquad E1 = е \times E6, \quad (3.2)$$

де в = рядки 10.1, 11.1 кол А/рядки 10, 11 кол А+В;
е = рядок 1.1 кол А/рядки 1,2,3,5 кол А+В Декларації з ПДВ.

Результати оцінки ПДВ наведені в табл. 3.20 і D3 дод. D.

Таблиця 3.20. Порівняння нарахованого ПДВ за авторською методикою та у податкової Декларації (розбіжності внаслідок обсягів та методу розрахунку)

Показник 2016, тис. грн.	Світло шахтаря	Підшипниковий завод	Інтер кондиціонер	Верстатобудівний завод
А3	57 830	108 027	1 810	22 995 *
А4	5 381	18 491	145	5 178 **
А6	695 268	332 433	54 078	22 639
В6	728	3 190	243	-2 376
в, безрозмірний	0,78	0,60	0,81	0,38
С4+D4	770	333	2 136	285
Е6	92 117	2 279	-382	1 083
е, безрозмірний	0,83	0,83	0,79	0,82
ДВ/випуск, %	38	42	38	42
ПП/випуск, %	62	58	62	58
ПДВ новий метод	25 795	4 833	4 235	-306
ПДВ Декларація без коригувань	-1 734	13 934	3 732	86
розбіжність	**27 529**	**-9 101**	**504**	**-392**

Позначення показників див. табл. 3.17; * прирівняне до А6; ** прирівняне до нуля

Позитивне значення розбіжності означає необхідність донарахування податку і навпаки. Такі розрахунки є приблизними, чого можна уникнути, якщо розкривати інформацію за пропонованою вище формою. Аналізуючи результати розрахунків, зауважимо, що для всіх підприємств, крім Інтеркондиціонер, спостерігаються істотні розбіжності нарахованого ПДВ з даними податкової декларації, причому розбіжності за рахунок методу розрахунку, більше розбіжностей за рахунок обігу. *Рекомендуємо* підприємствам використовувати нашу методику самоконтролю розрахунків з ПДВ (формули 3.1 і 3.2).

Далі представимо короткий ***аналіз податкового навантаження*** серед підприємств вибірки. Були обчислені нараховані податки, крім податків на зарплату, (тис. грн) за формулою (2.14.2) і податкове навантаження (%) як відношення нарахованих податків до чистого доходу від реалізації за 2017 р. і середнє значення за п’ять років 2012-2016 (табл. D4 дод. D).

В цілому по вибірці з підвищенням реалізації в 2017 р. порівняно із середньорічним значенням за попередні п’ять років в 1,3 рази сума нарахованих податків зросла в 2 рази, що призвело до зростання податкового навантаження з 2,82 % до 4,33 %. Найімовірніше, це пояснюється зменшенням частки експорту у зв’язку зі скороченням зовнішньоторговельного обігу з Росією, а також зростанням ставок деяких податків, наприклад, земельного. Зрозуміло, що ці фактори в різному ступені позначилися для окремих підприємств: є і такі, у яких зростання реалізації супроводжувалося падінням податкового навантаження (наприклад, підприємство №30). Зауважимо, що Карлівський машинобудівний завод (№18) надає інформацію тільки про податок на прибуток, що, на жаль, не викликає зауважень з боку зовнішнього аудитора.

Описові статистики податкових навантажень наведені в таблиці 3.21, де звертають на себе увагу великі значення коефіцієнтів варіації цього показника, що може бути наслідком як недобросовісної конкуренції, так само і зловживань податкового менеджменту. Значні коливання податкового навантаження у окремих підприємств простежуються і в табл. D4 дод. D.

Таблиця 3.21. Описові статистики податкового навантаження

Показник	N набл.	Середнє	Медіана	Мінімум	Максим	Нижній квартиль	Верхній квартиль	Ст. відхил-я	Коеф. варіації
П/Р 2017	50	7,655154	6,819640	-9,7717	29,29161	2,037786	11,87726	7,783853	101,6812
П/Р 5р	50	6,184680	5,482054	-13,9845	27,18138	1,370259	8,72514	7,610563	123,0551

Як бачимо, низькими є значення показника у великих підприємств. Так, підприємство №3 має негативні значення податкового навантаження, тобто більше отримує з бюджету, ніж перераховує до нього; підприємство №2 мало такі ж характеристики в середньому в 2012-2016 рр. і тільки в 2017 р. знак показника змінився на позитивний, хоча його абсолютне значення залишилося дуже низьким.

Узагальнені показники для великих, середніх і малих підприємств вибірки наведені в табл. 3.22.

Таблиця 3.22. Порівняння податкового навантаження на підприємствах різного розміру за 2017 р. та в середньому у періоді 2012-2016 рр.

Показник, тис грн.	**Великі** (3 од)	**Середні** (29 од)	**Малі** (19 од)	**Разом** (51 од)
Реалізація 2017 р.	6 520 409	11 252 130	751 129	18 523 668
Реалізація сер. 5 років	5 712 849	7 872 167	525 944	14 110 959
Податки 2017 р.	184 479	528 047	78 463	790 989
Податки сер. 5 років	-15 723	366 587	42 918	393 782
П/Р 2017 р., %	2,83	4,81	10,45	4,33
П/Р сер. 5 років, %	-0,28	4,76	8,16	2,82
Частка групи у податках вибірки 2017 р., %	23	67	10	100
Частка групи у податках вибірки 5 р, %	-4	93	11	100

Як бачимо, податкове навантаження найменше у великих підприємств, і найбільше у малих, що наводить на думки про досконаліть конкуренції (рівність доступу до іноземних ринків), адекватність податкової політики та актуальність контролю. Динаміку цього питання в цілому можна вважати позитивною, тому що відбувається перерозподіл податків між середніми та

великими підприємствами у бік останніх (частка податків великих підприємств у нарахованих податках (крім зарплатних) вибірки підвищилася у 2017 порівняно з 2012-2016 рр. до 23 % з мінус 4 %, коли відшкодування їм з бюджету перевищували їх сплату до нього). Це свідчить про підвищення спільної відповідальності, що є однією з умов SD. В табл. 3.23 наведені ранжировані за зменшенням значення абсолютних величин податків і податкового навантаження. Топ-10 абсолютних значень податків очолює Новокраматорський машинобудівний завод (№1), в нього входять і три підприємства Харківської області: Світло шахтаря, Тракторний і Підшипниковий заводи (№ 7, 9, 11).

Спираючись на дані табл. 3.22 і 3.23, з'ясуємо, які підприємства вибірки мають ознаки суттєвого ризику щодо розрахунків з бюджетом за податками. Як критерій візьмемо податкове навантаження підприємства у розмірі менш ніж 90 % від середнього у підгрупі (з врахуванням розміру суб'єктів) протягом 2012-2016 рр. і відсутність позитивної динаміки показника 2017. За таких умов до групи підвищеного *ризику щодо податків* потрапляють 16 підприємств вибірки: № 2, 3, 5, 8, 12, 14, 16, 18, 20, 23, 29, 30, 35, 38, 41, 42, тобто 31 % загальної кількості (див. табл. А5 дод А). Наші *рекомендації* щодо управлінської політики для кожного з цих підприємств містять пораду відповідального ставлення до платежів до бюджету, за рахунок якого фінансується значна частина соціальної сфери країни, що за умов відсутності зловживань є важливим для встановлення злагоди у суспільстві та покращення інституційного середовища для підприємницької діяльності. Також рекомендуємо використовувати авторську методику самоконтролю розрахунків з бюджетом по ПДВ (формули 3.1 і 3.2, табл. 3.18 і 3.19).

Таблиця 3.23. Ранжировані показники податків (тис. грн) та податкового навантаження (%) у 2017 та 2012-2016 рр. підприємств машинобудування

№ підпр	Податки17	*№ підпр*	Податки сер. за 5років	*№ підпр*	П/Р 2017	*№ підпр*	П/Р 5років
1	188 845	**1**	87 882	**34**	29,29	**46**	27,18
7	94 708	**9**	63 523	**48**	28,37	**24**	23,31
6	56 828	**7**	52 169	**51**	19,16	**48**	21,63
4	51 256	**4**	39 315	**24**	19,14	**21**	21,02
9	50 081	**11**	30 961	**50**	18,97	**50**	18,89
24	46 730	**10**	30 544	**44**	17,62	**45**	14,48
11	46 414	**21**	30 228	**49**	16,31	**51**	14,14
21	36 343	**24**	30 131	**21**	16,03	**44**	13,92
10	31 892	**6**	22 123	**36**	14,57	**9**	12,27
2	29 071	**5**	20 868	**47**	13,90	**36**	11,75
17	28 617	**13**	19 215	**39**	13,53	**7**	9,15
26	23 204	**22**	11 623	**6**	11,89	**40**	8,83
19	22 292	**26**	9 882	**37**	11,88	**26**	8,73
13	18 805	**17**	7 338	**43**	11,40	**22**	8,25
27	18 588	**8**	6 307	**26**	10,99	**47**	8,22
22	17 351	**28**	6 194	**7**	10,86	**43**	8,18
25	15 348	**27**	5 706	**17**	8,65	**37**	7,74
31	12 675	**36**	5 443	**4**	8,39	**33**	7,51
15	11 037	**46**	4 447	**45**	8,21	**41**	7,34
28	10 795	**29**	4 138	**46**	8,03	**11**	7,13
34	9 163	**32**	4 084	**11**	7,97	**39**	7,12
36	8 961	**33**	3 862	**33**	7,90	**10**	6,56
48	8 268	**30**	3 821	**25**	7,79	**28**	6,25
37	7 691	**48**	3 499	**9**	7,02	**13**	6,18
30	6 948	**37**	3 323	**22**	6,97	**34**	5,53
23	6 294	**15**	3 197	**13**	6,67	**32**	5,43
44	5 423	**44**	2 850	**27**	6,56	**27**	5,00
43	4 220	**45**	2 772	**31**	6,48	**4**	4,83
39	4 218	**34**	2 654	**28**	6,44	**17**	4,20
33	4 163	**40**	2 630	**40**	5,86	**30**	4,18
46	4 058	**12**	2 591	**15**	5,54	**29**	4,15
51	3 060	**41**	2 283	**38**	5,27	**6**	3,44
47	2 987	**31**	2 232	**19**	4,78	**1**	3,22
38	2 739	**20**	2 153	**1**	4,30	**5**	3,07
40	2 698	**39**	2 150	**10**	3,57	**31**	2,53
50	2 681	**50**	2 109	**23**	3,29	**49**	1,95
35	2 656	**43**	1 778	**35**	2,99	**15**	1,72
45	2 171	**47**	1 352	**41**	2,04	**20**	1,37
49	1 676	**51**	1 351	**30**	2,00	**8**	1,22
29	1 039	**23**	1 183	**42**	1,72	**23**	0,89

Таблиця 3.23 *(продовження)*

№ підпр	Податки17	***№ підпр***	Податки сер. за 5років	***№ підпр***	П/Р 2017	***№ підпр***	П/Р 5років
41	851	**38**	282	**32**	1,11	**38**	0,87
42	779	**49**	247	**29**	0,73	**12**	0,78
32	727	**42**	29	**2**	0,44	**42**	0,13
5	-585	**35**	-143	**5**	-0,16	**35**	-0,30
12	-815	**25**	-3 544	**12**	-0,16	**2**	-2,03
20	-1 326	**16**	-4 191	**20**	-0,38	**16**	-2,31
8	-14 395	**14**	-14 420	**8**	-1,37	**25**	-2,88
14	-25 647	**19**	-20 782	**3**	-2,96	**3**	-3,06
3	-33 437	**3**	-33 271	**14**	-7,09	**14**	-6,54
16	-37 157	**2**	-70 334	**16**	-9,77	**19**	-13,98

Номери підприємств базові згідно з табл. А4 дод. А

Зауважимо, що структурна статистика не надає дані про податки, тому порівняти отримані за вибіркою дані з даними по КВЕД 28 і зробити з цього якісні висновки не можна. Також неможливо порівняти отриману за вибіркою інформацію з даними статистики національних рахунків про податки і їх частку у ДВ, тому що з фінансових звітів підприємств не вдається виділити ні суми інших податків на виробництво, ні ПДВ.

Часто підприємств вказують в ф №3 тільки сукупні перерахування всіх податків (це є порушенням нормативної бази з боку підприємства), а ф №1 містить тільки сукупне сальдо розрахунків з бюджетом, без поділу за видами податків (це є недоліком самої нормативної бази). Ці прогалини слід враховувати як при вдосконаленні політики розкриття інформації, так і при оцінюванні якості контролю. За таких умов можна казати про корисність отриманої числової інформації як бази для порівняльного аналізу підприємств машинобудування та підприємств різних галузей.

Таким чином, завдання до цього підрозділу з організації на машинобудівних підприємствах контролю за показниками щодо розрахунків з бюджетом по податках автором виконано, за результатами чого надано методичні і практичні рекомендації суб’єктам господарювання.

Висновки до розділу 3

У третьому розділі «Удосконалення процесу прийняття управлінських рішень щодо контролю на базі кількісних оцінок наближення до сталого розвитку машинобудівних підприємств» запропоновано покращення процесу прийняття на підприємстві управлінських рішень з організації контролю, що відповідає SD. Для 51 акціонерного підприємства загального машинобудування (КВЕД 28) України за період 2012-2017 рр. виконано розрахунок і аналіз кількісних оцінок наближення кожного підприємства вибірки до SD стосовно ДВ, ризиків неефективності або маніпуляцій, контрольних показників щодо персоналу, технологій та розрахунків з бюджетом за податками та надано рекомендації з організації відповідного контролю для прийняття управлінських рішень.

Підрозділ 3.1. Запропоновано при організації на підприємстві контролю, що відповідає SD, послідовне впровадження стратегічного та операційного блоків, а також використання кількісних оцінок наближення підприємства до SD, які розраховано суб'єктом громадянського економічного контролю на підставі публічної фінансової звітності і наукових методів аналізу та в результаті партнерства віднесено до альтернатив вирішення проблем розвитку підприємства, що підвищує якість управління, зменшуючи невизначеність і ризики.

Розраховано для основної операційної діяльності машинобудівних підприємств вибірки значення випуск, ДВ, ДВ/випуск, прибуток та інші операційні витрати. Проведено графічний аналіз динаміки показника якості внутрішніх технологій – ДВ/випуск – та її вплив на зміни випуску (реалізації) продукції. Зроблено висновок про те, що найбільше зростання випуску демонструють ті підприємства, кому вдалося забезпечити суттєве збільшення якісного показника на 10-20 % або підтримувати його невеликі 5-10 % коливання навколо значення, не нижче середнього по групі. Різке падіння частки ДВ, навпаки, призводить до істотної втрати ринку збуту.

Розраховані індекси випуску і ДВ у 2017/2012: зростання показників демонструють 77 % підприємств вибірки, у т.ч. 26 % – більше двох разів. Одні підприємства показують значне зростання випуску при набагато меншому прирості доданої вартості, тобто при падінні частки ДВ/випуск, що говорить про екстенсивне захоплення ринку; інші – значне зростання доданої вартості при набагато меншому прирості випуску, тобто при збільшенні частки ДВ/випуск, що є ознакою інтенсивного розвитку. В цілому індекси випуску і ДВ за період становили: для КВЕД 28 – 1,27 і 1,33; для вибірки –1,31 і 1,25, для виробників сільгосптехніки – 2,53 і 1,69. Надано рекомендації з організації контролю на підприємстві, що сприяють інтенсифікації розвитку.

Проведено аналіз ринку українських виробників сільгосптехніки. За досліджуваний період частка ринку підприємств із заниженими ДВ/випуск зменшилася з 49,5 до 33,2 %, що говорить про вдосконалення технологій на цьому ринку в цілому, у т.ч. внаслідок конкуренції. Аналогічна тенденція спостерігається для більшості окремих підприємств галузі. Цю інформацію корисно враховувати при складанні бізнес-стратегій як підприємствам-виробникам, так і їх контрагентам, а також для організації контролю.

Проведено факторний аналіз на базі двохфакторної мультиплікативної моделі ДВ. Розраховано абсолютна зміна доданої вартості, а також вплив на неї зміни випуску в грошовому вираженні і зміни частки ДВ/випуск. Більшість підприємств вибірки, які отримали значний абсолютний приріст ДВ, зробили це внаслідок збільшення ринку збуту, тобто за рахунок кількісних факторів (екстенсивний розвиток). Приріст ДВ за якісним показником для всіх українських підприємств за КВЕД 28 склав 9 %, а для всієї досліджуваної групи - мінус 10%, тобто акціонерні машинобудівні підприємства вибірки показують гіршу динаміку ефективності в порівнянні з підприємствами інших форм господарювання. Названі підприємства, які набули значного абсолютного збільшення ДВ шляхом інтенсивного розвитку. Деякі підприємства показали великі різноспрямовані зміни факторів, які зводять нанівець ДВ, що варто

включити до об’єктів контролю. Значні зменшення ДВ відбулися як переважно через падіння якості, так і при превалюванні падіння випуску.

Зроблено висновок про те, що приріст ДВ на окремих підприємствах було забезпечено завдяки досягненню високих абсолютних значень факторів впливу при більш сприятливих макроекономічних умовах 2012/13 рр., що задало позитивний імпульс розвитку на наступні роки, вмінню менеджменту компенсувати зниження одного фактора зростанням іншого, а також одночасно реалізовувати приріст обох факторів.

Звернуто увагу контролю на те, що у більшості підприємств окремі питомі показники мають досить велике коливання в досліджуваному періоді. Особливо це стосується прибутку та інших операційних витрат.

На основі запропонованого алгоритму аналізу адитивних моделей ДВ розраховано середньорічні резерви за умов переходу до інтенсивного розвитку, якщо реальна частка ДВ/випуск піднімається до середнього значення по групі. Побудована ієрархія факторів та визначені основні напрямки контролю конкретних підприємств.

На основі запропонованої методики сформовано дві групи ризику. Перша група (в порівнянні з середніми значеннями вибірки) має занижене відношення ЗП/матеріали, завищене інші операційні витрати/ЗП і занижений питомий прибуток від основної операційної діяльності; друга група має відношення ЗП/матеріали більше одиниці і завищений прибуток від основної операційної діяльності. Розраховано коефіцієнти ризику (K_1, K_2) і встановлена шкала: $K_1 \geq 0{,}25$, $K_2 \geq 1{,}00$ для випадків, коли потребується поглиблений контроль. У групу ризику 1 потрапили 27 % підприємств вибірки, групу 2 – 12 %, інші підприємства віднесено до третьої групи, де ризики не очевидні. Середньорічний резерв ДВ для групи ризику 1 становить майже 520 млн грн.

Для верифікації відмінностей між виділеними підгрупами підприємств вибірки застосовано статистичний аналіз питомих елементів витрат, прибутку, ДВ/випуск. Обґрунтовано застосування непараметричного статистичного аналізу. Проведено дисперсійний тест Краскела – Уолліса. Статистично значно

відрізняються ДВ/випуск і зарплата для всіх можливих порівнянь груп; інші операційні витрати – при порівнянні групи 1 з кожної з двох інших груп; матеріальні витрати – при порівнянні групи 2 з кожної з двох інших груп. Окремо по групах розраховані описові статистики та побудовані діаграми розмаху контрольних показників. Рекомендовано посилити контроль цих показників у групах ризику.

Для підтвердження якості нашої методики виявлення підприємств, які потребують підвищеного контролю, розраховані рангові коефіцієнти кореляції Спірмена між контрольними показниками і належністю до певної групи ризику. Виявлено статистично значущі сильну і помірно сильну залежності показника ДВ/випуск для груп ризику 1 і 2: відповідні коефіцієнти дорівнюють мінус 0,66 і 0,56. Аналогічні залежності від належності до певної групи ризику відмічено для показників зарплата, інші операційні витрати основної діяльності, матеріальні витрати і собівартість в цілому. Найбільш сильні кореляції виявлено також для таких пар питомих показників: зарплата та матеріали (-0,82), зарплата і ДВ/випуск (0,76), зарплата і адміністративні витрати (0,74), що може бути свідченням проведення тіньових операцій.

Проведено порівняння запропонованої методики розподілу вибірки на підгрупи за ступенем ризику з методом кластеризації Варда через Евклідову відстань. В цілому вони не суперечать один одному: 90 % підприємств, виявлених за нашою методикою, увійшли до певних груп Варда, що є її додатковим обґрунтуванням. Те, що наші групи ризику включають меншу кількість підприємств, ніж групи Варда, більше відповідає вимозі ефективності контролю. Переваги нашої методики пояснюються тим, що вона базується на економічному та статистичному аналізі. Надано рекомендації з організації контролю на кожному ризиковому підприємстві.

Підрозділ 3.2. Для усіх підприємств вибірки розраховано продуктивність праці у вигляді доданої вартості на одного працівника, частку витрат на оплату праці у ДВ, заробітну плату за 2017-2012 рр. Наголошено, що відповідність цих показників один одному, а також середнім значенням по виборці та КВЕД в

цілому свідчать про рівень соціальній відповідальності бізнесу, яка є необхідною умовою сталого розвитку. Описано різні ознаки ризиків щодо персоналу, до яких віднесено 45 % підприємств вибірки. Надано рекомендації керівництву цих підприємств переглянути кількість та заробітну плату найманих працівників таким чином, щоб не потрапляти до груп ризику.

Розраховано та проаналізовано накопичення основного капіталу та його частку у доданій вартості. Майже 57 % підприємств вибірки мають цей показник на рівні 10 % і менше протягом 2012-2016 при плані 20 % і відсутність позитивної динаміки у 2017 р. Зауважено, що це є загрозою розвитку цих суб'єктів. Наведено приклади порівняння можливостей підприємства оновлювати основний капітал, що визначаються розміром виробленої ДВ, та його потреб в основному капіталі, вимірюваних коефіцієнтами фондовіддачі і зносу, відповідність яких потрібно враховувати при прийнятті управлінських рішень з інвестиційної політики підприємства.

Розраховано коефіцієнти ресурсовіддачі як один з узагальнених показників ефективності технологій, який в середньому по вибірці становив 0,64 у 2017 порівняно з 0,66 у 2016-2012 рр., деякі підприємства вибірки мають цей показник на рівні 0,7 і менше, що визначено небезпечним. Контроль цього показника допомагає з'ясувати і виправити недоліки виробничого, фінансового та маркетингового менеджменту у випадках дуже низької ресурсовіддачі.

Для ризикованих підприємств надано рекомендації з організації контролю, включаючи проведення інвентаризації та професійної оцінки активів машинобудівних підприємств, складання графіків технічного переоснащення і визначення джерел їх фінансування.

Підрозділ 3.3. Для двох великих і двох малих акціонерних машинобудівних підприємств проведені розрахунки за три роки ймовірних розбіжностей обсягів реалізації власної продукції і придбання сировини та ПДВ до сплати за даними фінансової та податкової звітності, а також розбіжностей за рахунок обсягів і методики розрахунку податку (мається на увазі діюча законодавчо затверджена методика розрахунку податку та запропонована

автором методика контролю). Зважаючи на брак інформації в ході розрахунків зроблено ряд припущень, а також не враховано коригування податку власними силами підприємств. За таких умов виявлено значні розбіжності, які свідчать про недостатність та/або неефективність контролю.

Сформульовано рекомендації з приводу того, яка інформація і в якій формі повинна розкриватися в додатках до фінансової звітності для того, щоб був можливий податковий контроль на базі синтетичних даних бухгалтерського обліку для суб'єктів всіх видів економічного контролю. Такими формами є розшифрування обігу реалізації і придбання, відображених у фінансовій звітності, за ставками оподаткування (див. табл. 3.18), а також розшифрування нарахувань податку та його коригувань за роками здійснення операцій, наведених в декларації з ПДВ (див. табл. 3.19).

Обчислено нараховані податки і податкове навантаження в 2017 і в середньому за 2012-2016 рр. Спостерігається великий розмах останнього показника між підприємствами вибірки (коефіцієнт варіації 102 і 123), що свідчить про актуальність контролю. Проведено аналіз динаміки податкового навантаження: відмічено перерозподіл податків від середніх до великих підприємств, при цьому процент навантаження залишається найвищим у малих підприємств. Виявлено ризики, ознаку яких мають 31 % підприємств вибірки, керівництву яких надано рекомендації з організації контролю, у т.ч. податкового самоконтролю згідно з запропонованою методикою.

Основні наукові результати цього розділу опубліковано автором у наукових фахових виданнях [2, 5, 10].

ВИСНОВКИ

Ця наукова праця присвячена контролю діяльності підприємств у контексті сталого розвитку. Контроль є обов'язковою функцією менеджменту будь-якого виду економічної діяльності людини, тому що саме він дозволяє досягти встановлених цілей, уникнути небажаних або надзвичайних подій та підтримати позитивний досвід. Коли є необхідним стрибок у бік суттєвого підвищення якості виробничих процесів, роль контролю посилюється. Водночас сам контроль повинен якісно змінюватися для того, щоб відповідати сучасним науковим надбанням та характеристикам суспільства. Тому обрана тема дослідження «Удосконалення механізму контролю в управлінні сталим розвитком підприємств» є актуальною. Основні отримані нами результати з науковою новизною і практичним значенням полягають у наступному:

1. Набув подальшого розвитку теоретичний підхід до управління підприємством на базі концепції SD, включаючи узагальнення особливостей організації виконання функцій менеджменту та уточнення поняття «с*талий розвиток підприємств». Це поступальні зміни, перехід, насамперед, свідомості людей, як головної рушійної сили організації, від старого якісного стану до нового більш досконалого, базовими цінностями якого є повага до природи і культури та спільна розділена відповідальність, що здебільшого обумовлює аналогічні зміни у всіх соціальних групах: бізнесі, державі і громадянському суспільстві, та видах економічної діяльності і їх суб'єктів, проявом чого є як висока ефективність діяльності, так і гідні умови праці, і збереження навколишнього середовища. Відновлюваність цього руху досягається завдяки системному дотриманню ключового принципу: інтеграції соціальних, екологічних і економічних питань у прийнятті управлінських рішень, а також спрямованістю на цілі, які формують на базі цінностей, та поширенням різних видів партнерства.* Шляхом аналізу основних наукових положень з'ясовано зв'язки концепції SD з теорією стейкхолдерів з рекомендаціями щодо узгодження інтересів і пошуку спільних цінностей та теорією систем з

сукупністю факторів і механізмів розвитку, що дозволяє осучаснити філософію управління та складає наукову базу для розробки механізму відповідного контролю.

2. Удосконалено науковий підхід до визначення сутності контролю на базі компліментарності в цій сфері спеціальностей «Менеджмент» та «Облік і оподаткування». Уточнено поняття «*контроль» – це професійна діяльність міждисциплінарного характеру заради досягнення підприємством своїх цілей через подолання проблем та просування успішних практик, об'єктами якої є бізнес-процеси та система управління. Завданнями контролю є визначення цілей контролю, стратегічний підхід, не формальне ставлення до розвитку, координація та узгодження інтересів стейкхолдерів, створення інформаційно-керуючої системи як бази для прийняття управлінських рішень, де шлях до ефективності розуміється як налагоджена інтеграція в середині системи управління, взаємодія останньої з підрозділами підприємства та підсистеми контролю із зовнішнім середовищем (переважно в межах спеціальності «Менеджмент»); а також облік, моніторинг і аналіз в межах оперативного підходу, розробка нормативів діяльності та контрольних дій, де шлях до ефективності розуміється як економія витрат та збереження майна (переважно в межах спеціальності «Облік і оподаткування»). Підсумковою ефективністю контролю є ефективність і результативність діяльності підприємства*. Обґрунтована принципова необхідність наукового синтезу для організації контролю в управлінні сталим розвитком підприємств, що поєднує стратегічний та оперативний підходи та окремі завдання в рамках цілісної концепції контролю, покращуючи його якість.

3. Набув подальшого розвитку методичний підхід до визначення пріоритетних напрямків удосконалення вітчизняного контролю. Для цього виокремлено закони на перетину тем контролю та сталого розвитку – це нормативи щодо збільшення розкриття інформації про підприємство, підвищення відповідальності керівництва господарчих товариств за легітимність діяльності, забезпечення зв'язку між якістю внутрішнього

контролю і можливістю залучати інвестиції, посилення позицій міноритарних акціонерів в управлінні, залучення громадської активності в сферу економіки. Визнано високий рівень відповідності вітчизняної нормативної бази концепції SD, водночас недієвість нормативів через їх недотримання, тобто подальше покращення законів не є вирішальним фактором просування до сталого розвитку.

Проведено діагностику проблем контролю – це його низька результативність, проявом чого є незадовільні показники діяльності підприємств, насамперед, об'єми виробництва і сучасність технологій, існування великого тіньового сектору протягом довго періоду часу. З'ясовано причини, що заважають покращити якість контролю, – це його занадто формальний характер: існування великої кількості нормативів за іноземними зразками і незмінність механізму; недостатня наукова обґрунтованість: нечіткість цілей, інформаційна неузгодженість між стейкхолдерами, недооцінка людини як головного фактору сталого розвитку, неврахування соціальних питань у зв'язку з економічними; слабкість внутрішнього контролю та контролю якості зовнішнього аудиту; несприятливе інституційне середовище: падіння моралі, слабка правова система, недосконала конкуренція, не розвинений фондовий ринок; незріле громадянське суспільство. Визначено, що стан вітчизняного контролю не сприяє впровадженню концепції SD на підприємствах, що окреслює обмеження і критерії удосконалень механізму контролю у нерегламентованої площині із залученням людського капіталу.

4. Розроблено механізм стратегічного контролю діяльності, що сприяє SD, на базі концепції SD, теорій стейкхолдерів та систем, історичного підходу, який відповідає не тільки на питання «Що необхідно контролювати?», але й «Навіщо це робити?», розглядаючи контроль в більш широкому соціально-економічному контексті. Розкрито зміст того, яким чином сукупність ролей контролю: етична, соціальна, комунікаційна, інформаційна, синтезуюча, інституційна, історична, когнітивна перетворюють контроль на дієвий, активізуючись шляхом встановлення стратегічних цілей контролю, завдань для контролю щодо кожної

з них, індикаторів для моніторингу прогресу, можливих корегувальних дій. Ці ролі контролю поряд з іншими функціями менеджменту обумовлюють реалізацію соціально-економічних процесів зміцнення базових цінностей, розширення соціальної платформи удосконалень, узгодження інтересів стейкхолдерів, синергетичного ефекту, самоорганізації суб'єктів господарювання, ставлення до наукового синтезу, покращення інституційного середовища, врахування політико-економічних умов діяльності, що разом забезпечують сталий розвиток підприємства. Запропонований механізм як сукупність взаємозв'язків між специфічними ролями контролю і соціально-економічними процесами розвитку є базою для організації ефективного контролю на підприємстві, мотивуючи більшу кількість учасників господарських операцій до більш повного використання власного потенціалу. Цей механізм є справедливим для усіх видів економічного контролю підприємств будь-яких видів діяльності.

5. Удосконалено теоретичний підхід до класифікації видів економічного контролю з використанням нової ознаки «пріоритетні інтереси суб'єкту контролю», це – підприємницький, державний та громадянський контроль, причому останній найбільш зацікавлений у розвитку, отже, відповідає за визначення стратегічного підходу до організації контролю на підприємстві. Уточнено понятійний апарат шляхом визначення дефініції *«громадянський економічний контроль» – це контроль фінансово-господарської діяльності підприємства, групи підприємств однієї галузі, орієнтований на просування цінностей сталого розвитку до бізнес-стратегій, а також на виявлення істотних ризиків неефективності і участі у тіньових схемах на підставі публічної інформації, який здійснюється фахівцями з громадянською свідомістю за власною ініціативою та за підтримки або держави, або бізнесу, або громадських і Міжнародних організацій в рамках Цивільного права України та Міжнародного законодавства з прав людини Висновки громадянського економічного контролю повинні бути публічними.* Його осередки створюються у межах наукових або професійних організацій. Взаємодія усіх видів контролю

має синергетичний ефект і здатна підвищити результативність контролю за умови врахування його висновків в управлінських рішеннях підприємства, що сприяє сталому розвитку останнього.

6. Обґрунтовано вибір компактного набору показників для оцінки наближення промислового підприємства до SD на базі відповідної державної програми і з врахуванням інтересів стейкхолдерів з усіх груп соціуму – це додана вартість за витратами виробництва, коефіцієнти ризиків неефективності або участі у тіньових схемах, показники щодо персоналу, технологій та розрахунків за податками, для обчислення яких надано формули, де як вихідні дані використовується публічна фінансова звітність підприємства.

Удосконалено методичний підхід до розрахунку ключового контрольного показника – ДВ промислового підприємства: визначено види методів розрахунку через макро- та мікропорівняння – це виробничий метод і метод утворення доходу; надано адитивні моделі ДВ, виявлено складність в обчисленні ДВ з публічних даних – це сукупне відображення елементів витрат від основної та іншої операційної діяльності, та вирішено ці проблеми шляхом виокремлення інших операційних витрат від основної операційної діяльності за балансовим методом, за результатами надано рекомендації з покращення облікової політики підприємства; запропоновано шляхи наближення української методики до європейського регламенту, коли розрахунок ДВ здійснюється за даними не про матеріальні витрати, а про приход матеріалів і залишки на складах, отже, зменшуючи проміжні калькулювання підприємства і покращуючи якість розрахунків. Усе це разом надає можливості здійснювати контроль багатьох завдань SD.

7. Розроблено методичний підхід до аналізу (контролю) ДВ від основної операційної діяльності підприємств шляхом конструювання математичних моделей ризиків неефективності або участі у тіньових схемах на базі пропорцій між економічними елементами витрат і з врахуванням прибутку, які одночасно є факторами ДВ. Моделі ризиків верифіковано методами непараметричного статистичного аналізу, а саме: дисперсійного – за тестом Краскела – Уолліса з

побудовою діаграми розмаху, кластерного – за Евклідовою відстанню з побудовою дендрограми Варда та кореляційного – за коефіцієнтами Спірмена. Виявлено переваги авторського підходу, які полягають у виокремленні більш вузького кола ризикових підприємств, що є важливим для ефективності контролю та досягається завдяки поєднанню економічного та статистичного методів аналізу. Разом це дозволяє покращити якість оцінки стану підприємства, виокремити найбільш ризикові з них та визначити напрямки поглиблення контролю. Запропонована методика аналізу є справедливою для підприємств не тільки промисловості, а ще й сільського господарства і будівництва.

8. Запропоновано методичний підхід до контролю розрахунків промислового підприємства з бюджетом за ПДВ (експортним відшкодуванням) шляхом розробки аналітичного інструменту, де базою обчислення податку є оборот з реалізації (експорт), а розрахункова податкова ставка пропорційна частці ДВ (проміжного споживання) у випуску продукції в основних цінах; а також форм узагальнення релевантної інформації, що дозволяє суб'єктам контролю спиратися на дані фінансової звітності, поповнюючи кількісну школу менеджменту.

9. Удосконалено процес прийняття на підприємстві управлінських рішень з організації контролю, що відповідає SD, який полягає у послідовності впровадження стратегічного та операційного блоків контролю, коли побудова першого блоку створює необхідні передумови для результативності другого, а також у використанні кількісних оцінок наближення підприємства до SD, під якими розуміється непотрапляння до описаних груп ризиків, що досягається за умов незначних відхилень від середніх або нормативних значень у вибірці та позитивної динаміки показників. Ці оцінки розраховуються суб'єктами громадянського економічного контролю на підставі публічної фінансової звітності і наукових методів аналізу та в результаті партнерства відносяться до альтернатив вирішення проблем розвитку підприємства, що підвищує якість управління, зменшуючи невизначеність і ризики. Цей науковий результат

отримано на підставі авторських оцінок наближення підприємства до SD для вибірки з 51 суб'єкта машинобудування України за шість років.

10. Надано методичні рекомендації з організації на підприємстві контролю ДВ, які направлені на інтенсифікацію розвитку підприємства, збереження запланованої частки галузевого ринку, виявлення і розрахунок резервів факторів виробництва і ДВ та ризиків неефективності або участі у тіньових схемах. Виявлено, що 27 % підприємств вибірки є найбільш ризиковими та статистично значимо сильно відрізняються від інших за результатами дисперсійного і кластерного аналізів, показники ДВ/випуск та належність до першої групи ризику мають статистично сильну кореляційну залежність (коефіцієнт Спірмена дорівнює 0,66). Для цієї групи абсолютні від'ємні відхилення ДВ за якісним показником складають майже 520 млн грн в середньому на рік. Сплановано першочергові процедури контролю для кожного з цих підприємств, що має практичне значення.

11. Надано методичні рекомендації з організації на підприємстві контролю показників щодо персоналу і технологій, які направлені на підтримку балансу потреб та можливостей у кадровій та інвестиційній політиці підприємства. Проведено співставлення продуктивності та оплати праці, для 45% підприємств вибірки виявлено і описано ризики необґрунтованого використання людського фактору. Майже 57 % підприємств вибірки віднесено до групи ризиків щодо технологій з часткою накопичення основного капіталу у доданій вартості на рівні 10 % і менше та/або коефіцієнтом ресурсовіддачі на рівні 0,7 і менше, що заважає розвитку цих суб'єктів. Надано практичні рекомендації для ризикованих підприємств.

12. Надано методичні рекомендації з організації на підприємстві контролю щодо використання запропонованої методики податкового самоконтролю на базі фінансової звітності та з приводу відповідального ставлення до розрахунків з бюджетом. Виявлено, що 31 % підприємств вибірки мають податкове навантаження менш ніж 90 % від середнього та негативну динаміку цього показника. Надано практичні рекомендації для ризикованих підприємств.

Тобто мету дослідження автором досягнуто та всі поставлені завдання виконано.

Одержані результати наукового дослідження мають практичне значення для організації стратегічного контролю на вітчизняних підприємствах усіх видів діяльності, операційного контролю на підприємствах загального машинобудування, особливо тих, де виявлено певні ризики, а також для організації плідної взаємодії підприємств з суб'єктами громадянського контролю. Надані пропозиції щодо здійснення контролю, який відповідає та сприяє сталому розвитку, корисно враховувати також і суб'єктам державного контролю. Окремі результати впроваджено для забезпечення прийняття управлінських рішень на деяких вітчизняних підприємствах, зокрема, ПАТ «Харківський машинобудівний завод «Світло шахтаря». Результати роботи використовуються у навчальному процесі НТУ «ХПІ».

Напрямком продовження цього дослідження може бути пошук шляхів зменшення ризиків неефективності та участі у тіньових схемах підприємств інших галузей економіки за даними їх публічної фінансової звітності, що здатне покращити якість управління сталим розвитком підприємств.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1a. Afanasieva M. Mechanism of management control promoting sustainable development. *International Journal of Economics, Commerce and Management.* United Kingdom, 2020. Vol. VIII (3). URL: http://ijecm.co.uk (accessed 15.03.2020).

1. Afanasieva M. Risk analysis of inefficiency at Ukraine's machine building enterprises. *Economy of Ukraine.* Kyiv : NASU, 2019. № 3. P. 22-34.

2. Afanasieva M. Economic control by civil society: an institutional approach /translation from Ukrainian. *Economy of Ukraine.* Kyiv : National Academy of Science of Ukraine, 2018. Vol. 4. URL: http://eng.economukraine.com.ua (accessed 28.12.2018).

3. Afanasieva M., Davydiyk T. Statistical approach to calculation of VAT and problems related to tax credit and export tax refund. *Economic Annals-XXI.* 2016. Vol. 161(9-10). P. 39-42. **DOI:** https://doi.org/10.21003/ea.V161-09

4. Aguinis H., Boyd B., Pierce C., Short J. Walking new avenues in management research methods and theories: bridging micro and macro domains. *Journal of Management.* 2011. Vol. 37. P. 395-403.

5. Azatbek T., Ramazanov A. Measurement of Kazakhstan's non-observed economy based on the principles of the System of National Accounts. *Economic Annals-XXI.* 2015. Vol. 155(11-12). P. 67-72. URL: http://soskin.info/ea/2015/155-11-12/201518.html (accessed 21.12.2018).

6. Bauer M. Understanding the Anti-pluralist Challenge for Public Administration. *Prospects for effective managerial decisions in business and projects :* proceedings of the 4th International Scientific Conference, September 20-21, 2018, Odessa : IHU, 2018. P. 10-12.

7. Becker W., Baltzer B., Ulrich P. Wertschöpfungsorientiertes Controlling – Konzeption und Umsetzung. Stuttgart : Kohlhammer Verlag, 2014.320 s.

8. Bedford D., Malmi T., Sandelin M. Management control effectiveness and strategy: An empirical analysis of packages and systems. *Accounting, Organizations*

and Society. 2016. Vol. 51. P. 12-28. **DOI:** http://dx.doi.org/10.1016/j.aos.2016.04.002

9. Bedford D. Management control systems across different modes of innovation: implications for firm performance. *Management Accounting Research.* 2015. Vol. 28. P. 12-30. **DOI:** http://dx.doi.org/10.1016/j.mar.2015.04.003

10. Benova E. Fiscal policy of Slovak Republic in the process of European Fiscal Union creating. *Economic Annals-XXI.* 2014. Vol. 11-12. P. 24-27. URL: http://soskin.info/ea/2014/11-12/20149.html (accessed 21.12.2018).

11. Betliy O., Giucci R., Kirchner R. VAT in Ukraine: would other indirect taxes perform better? Kyiv - Berlin : German Advisory Group Institute for Economic Research and Policy Consulting, 2013. URL: http://lukyanenko.ua/_ld/7/707____.pdf (accessed 21.12.2018).

12. Blades D. Revision of the system of national accounts: a note on objectives and key issues. OECD Economic Studies. 1989. Vol. 12(1). P. 205-219. URL: https://www.oecd.org/eco/outlook/35381844.pdf (accessed 21.12.2018).

13. Bunge M. Finding Philosophy in Social Science. New Haven, Connecticut : Yale University Press, 1996.

14. Bunge M. Inverse problems. *Scientia in verba.* 2018. October. P. 4-14.

15. Business strategy for sustainable development: leadership and accountability for the'90s. Winnipeg, Canada : International Institute for Sustainable Development, Deloitte & Touche, World Business Council for Sustainable Development, 1992. URL: https://www.iisd.org/business/pdf/business_strategy.pdf (accessed 21.12.2018).

16. Corder G., Foreman D. Nonparametric Statistics: A Step-by-Step Approach. New Jersey : Wiley, 2014. 267 p.

17. Crutzen N., Herzig C. A review of the empirical research in management control, strategy and sustainability. Songini L., Pistoni A., Herzig C. (Eds.). Accounting and Control for Sustainability. *Studies in Managerial and Financial Accounting.* 2013. Vol. 26. P. 165-195.

18. Daly H. Beyond Growth: the Economics of Sustainable Development. Boston : Beacon Press, 1996.

19. Daly H. Sustainable Development: From Concept and Theory towards Operational Principles / Steady State Economics, 2nd edition. Washington : Island Press, 1991.

20. Daly H. Towards some operational principles of sustainable development. Ecological Economics. 1990. Vol. 2. P. 1-6

21. Daly H. Steady State Economy. San Francisco, 1977.

22. Dictionary of Cornell University. URL: https://www.law.cornell.edu/uscode/text/26/61 (accessed 21.12.2018).

23. DiMaggio P., Powell W. The iron cage revisited: Institutional isomorphism and collective rationality in organizational field. *American Sociological Review.* 1983. Vol. 48 (2). P. 147 – 160.

24. DMG MORI Annual report 2017. URL: https://ag.dmgmori.com/blob/503358/e323206f9c6945e9e01b13976391030c/dmgmorij17e-data.pdf (accessed 21.12.2018).

25. Doran G. T. There's a S.M.A.R.T. way to write management's goals and objectives. *Management Review.* 1981. Vol. 70 (11). P. 35-36.

26. Emas R . The Concept of Sustainable Development: Definition and Defining Principles. Brief for GSDR. Miami : Florida International University, 2015.

27. EU Regulation No 251/2009 of 11 March 2009 implementing and amending Regulation (EU) No 295/2008 of the European Parliament and of the Council as regards the series of data to be produced for structural business statistics and the adaptations necessary after the revision of the statistical classification of products by activity (CPA). URL: https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?qid=1415955818979&uri=CELEX:02009R0251-20140523 (accessed 21.12.2018).

28. EU Regulation No 250/2009 of 11 March 2009 implementing Regulation (EU) No 295/2008 of the European Parliament and of the Council as regards the definitions of characteristics, the technical format for the transmission of

data, the double reporting requirements for NACE Rev.1.1 and NACE Rev.2 and derogations to be granted for structural business statistics. URL: http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/%0bTXT/?qid=1415950264685&uri=CELEX:02009R0250-20140520 (accessed 21.12.2018).

29. EU Regulation No 295/2008 of the European Parliament and of the Council of 11 March 2008 concerning structural business statistics. URL: http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:02008R0295-20140523&qid=1440178597043&from=EN (accessed 21.12.2018).

30. Everitt B. S., Landau S., Leese M. Cluster Analysis. 4th Edition. New York - London : Oxford University Press, 2001. 243 p.

31. Freeman R. E. Strategic Management: A Stakeholder Approach. First Edition. Boston, 1984. 275 p.

31a. Global Innovation Index. URL: https://www.globalinnovationindex.org/analysis-economy (accessed 21.01.2020).

32. Goncharuk A. G. Efficiency vs Effectiveness: a Benchmarking Study on European Healthcare Systems / lo Storto C., Goncharuk A. G. *Economics and Sociology*. 2017. Vol. 10 (3). P. 102-115. **DOI:** 10.14254/2071-789X.2017/10-3/8

33. Goncharuk A.G., Lazareva N.O., Alsharf I.A.M. Benchmarking as performance management method. *Polish Journal of Management Studies*. 2015. Vol. 11 (2). P. 27-36.

34. Harrison J. S., Freeman R. E., Abreu M. C. Stakeholder theory as an ethical approach to effective management: applying the theory to multiple contexts. *Review of Business Management.* 2015. Vol. 17, No. 55. P. 858-869. **DOI:** 10.7819/rbgn.v17i55.2647

35. Henri J. Management control systems and strategy: a resource-based perspective. *Accounting, Organizations and Society*. 2006. Vol. 31(6). P. 529–558. **DOI:** https://doi.org/10.1016/j.aos.2005.07.001

36. Hitt M., Beamish P., Jackson S., Mathieu J. Building theoretical and empirical bridges across levels: multilevel research in management. *Academy of Management.* 2007. Vol. 50. P. 1385-1399.

37. Hubarieva I., Chmutova I., Maksimova V. Ukrainian economy unshadowing as a factor of state economic security management. *Economic Annals-XXI.* 2016. 159 (5-6). P. 25-28. **DOI:** http://dx.doi.org/10.21003/ea.V159-06

38. Internal Control — Integrated Framework: The Committee of Sponsoring Organizations of the Tread way Commission (COSO). URL: http://www.coso.org/ (accessed 21.12.2018).

39. Kates R. W., Parris T. M., Leiserowitz A. A. What is Sustainable Development? Goals, indicators, values, and practice. *Environment: Science and Policy for Sustainable Development.* 2005. Vol. 47(3). P. 8–21.

40. Krasnokutska N., Kruhlova O., Kozub V., Martíšková P. Transparency of the enterprise: from theory to practice of evaluation. *Economic Annals-XXI.* 2019. Vol. 175(1-2). P. 58-62. **DOI:** https://doi.org/10.21003/ea.V175-10

41. Kruskal W. H., Wallis W. A. Use of ranks in one-criterion variance analysis. *Journal of the American Statistical Association.* 1952. Vol. 47, No. 260. P. 583–621.

42. Lueg R., Radlach R. Managing sustainable development with management control systems: A literature review. *European Management Journal.* 2015. **DOI:** http://dx.doi.org/10.1016/j.emj.2015.11.005

43. Medina L., Schneider F. Shadow economies around the World. URL: https://www.imf.org/en/publications/wp/issues/2018/01/25/shadow-economies-around-the-world-what-did-we-learn-over-the-last-20-years-45583 (accessed 22.06.2019).

44. Meyer P. What would you do if you knew you couldn't fail? Creating S.M.A.R.T. Goals. Attitude Is Everything: If You Want to Succeed Above and Beyond. Meyer Resource Group, 2003.

45. Miller R. E., Blair P.D. Input-Output Analysis: Foundations and Extensions. Cambridge University Press, 2009. 68 p.

46. Mishchenko V. A., Shevchenko M. M., Sitak I. L., Oryekhova K. V., Yavorsky S. V. Theoretical bases of providing the economic sustainability of the enterprise. *Financial and credit activity: problems of theory and practice.* Vol. 3(30). 2019. P. 121-127. **DOI:** https://doi.org/10.18371/fcaptp.v3i30.179521

47. Molina-Azorin J. F. Micro foundations of strategic management: Toward micro---macro research in the resource-based theory. *Business Research Quarterly.* 2014. Vol. 17. P. 102-114. **DOI:** http://dx.doi.org/10.1016/j.brq.2014.01.001

48. Mundy J. Creating dynamic tensions through a balanced use of management control systems. *Accounting, Organizations and Society.* 2010. Vol. 35 (5). P. 499–523. DOI: https://doi.org/10.1016/j.aos.2009.10.005

49. Novikova M. M., Gaiduchenko S. O. Social potential of marketing communications in modern city. *Marketing and Management of Innovations.* Sumy : SSU, 2016. V. 4. P. 85-91. **WOS:** 000391169700006

50. Oleksiv I. B, Lisovych T. Y, Shulyar R. V. Formation of organizational change realization ability within the system of enterprise control. *Актуальні проблеми економіки.* Київ : НАДУ, 2015. № 9. С. 235-241.

51. O'Grady W., Morlidge W., Rouse P. Evaluating the completeness and effectiveness of management control systems with cybernetic tools. *Management Accounting Research.* 2016. DOI: http://dx.doi.org/10.1016/j.mar.2016.02.003

52. Porter M., Kramer M. Creating Shared Value. *Harvard Business Review.* 2011. January–February.

53. Porter M., van der Linde C. Green and competitive: Ending the stalemate. Harvard Business Review. 1995. September–October.

54. Posokhov I. M., Chepizhko E. V. Modern approaches to ensuring the competitiveness of railway transport in context of the European integration. *International Journal of Engineering & Technology.* 2018. No. 7 (4.3). P. 497-501. **DOI: 10.14419/ijet.v7i4.3.19923**

55. Posokhov I. M., Zhadan U. V. The improvement of approaches to the classification of risks of industrial enterprises. *Маркетинг і менеджмент інновацій.* Суми : СумДУ, 2016. №. 4. С. 285-300.

56. Post J. E., Preston L. E., Sachs S. Redefining the Corporation: Stakeholder Management and Organizational Wealth. Stanford University Press, 2002.

57. Powell W., Oberg A., Korff V., Oelberger C. Institutional analysis in a digital era: Mechanisms and methods to understand emerging fields. 2016. URL: https://www.researchgate.net/publication/292409264 (accessed 21.12.2018).

58. Reiff M., Tokar V. Post-communist financial and economic development: cluster analysis of selected countries. *Economic Annals-XXI.* 2016. Vol. 161 (9-10). P. 12-17. **DOI:** https://doi.org/10.21003/ea.V161-03

59. Rynes S. Taking stock and looking ahead. *Academy of Management Journal.* 2005. Vol. 48. P. 9-15.

60. SBS validation process. Eurostat : meeting of the Steering Group "Structural Business Statistics" 15-16 November 2012. URL: https://circabc.europa.eu/webdav/CircaBC/ESTAT/sbs/Library/Public/2012.09.15-16%20-%20Meeting%20of%20the%20SBS%20Steering%20Group/MEETS.pdf (accessed 21.12.2018).

61. Shapiro S., Wilk M. An analysis of variance test for normality. *Biometrics.* 1965. Vol. 52, No 3. P. 591-611.

62. Simons R. How new top managers use control systems as levers of strategic renewal. *Strategic Management Journal.* 1994. Vol. 15. P. 169–189.

63. Simons R. Levers of Control. Boston : Harvard University Press, 1995.

64. Simons R. Performance Measurement and Control Systems for Implementing Strategy. Upper Saddle River, New Jersy : Prentice Hall, 2000.

65. Spearman C. The proof and measurement of association between two things. *American Journal of Psychology.* 1904. Vol. 15. P. 72–101. DOI: http://dx.doi.org/10.2307/1412159

66. Stanek V. Social State as a stratification system of sustainable and inclusive growth. *Economic Annals - XXI.* 2013. Vol. 9-10 (1). P. 23-26. URL: http://soskin.info/userfiles/file/2013/2013/9-10(1)_2013/Stanek.pdf (accessed 21.12.2018).

67. Tait A. Value Added Tax: International Practice and Problems. Washington : International Monetary Fund, 1988. 450 p.

68. Toward realization of the new economy and society – Reform of the economy and society by the deepening of "Society 5.0" – Outline. Keidanren, Japan Business Federation, 2016. URL: http://www.keidanren.or.jp/en/policy/2016/029_outline.pdf (accessed 12.01.2019).

69. Transparency International Ukraine. Ukrainian business claims government authorities corruption remains unchanged in 2015. URL: http://ti-ukraine.org/en/news/oficial/5206.html (accessed 21.12.2018).

70. Ward J. Hierarchical Grouping to Optimize an Objective Function. Journal of the American Statistical Association. 1963. Vol. 58. P. 236–244.

71. Абрамова О. С. Ризики податкової оптимізації у сучасних умовах. *Проблеми і перспективи розвитку підприємництва* : зб. наук. пр. 2015. № 2(9). С. 200-204.

72. Акофф Р. Искусство решения проблем / пер. с англ. под ред. Е. Г. Коваленко. Москва : Мир, 1982. 224 с.

73. Альбрехт С., Венц Дж., Уильямс Т. Мошенничество. Луч света на темные стороны бизнеса / пер. с англ. Санкт-Петербург : Питер, 1995. 400 с.

74. Альошин С. Ю. Управління інноваційним розвитком промислового підприємства на засадах контролінгу : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.04. Харків, 2016. 250 с.

75. Амоша О. І. Промисловість Донбасу на шляху до відновлення. Економіка України. Київ : НАНУ, 2016. № 8. с. 93-108.

76. Андрусяк І. В. Інноваційне забезпечення сталого розвитку економіки України : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.03. Київській національний ун-т ім. Т. Шевченка. 2017. 20 с.

77. Ансофф И. Синергизм и деловые способности компании / пер. с англ. Стратегический синергизм / под ред. Э. Кемпбелла и К. Лачс. Санкт-Петербург : Питер, 2004. С. 36-58.

78. Архієреєв С. І., Шипілова М. В. Поляризація моделей економічної поведінки та ціннісних установок в сучасній економіці України. *Соціальна економіка.* 2016. № 1. С. 5-15. URL: http://periodicals.karazin.ua/soceconom/article/view/6797 (дата звернення 21.12.2018).

79. Афанасьєва М. А. Механізм контролю діяльності підприємств, що відповідає концепції сталого розвитку. ЕКОНОМІКА: реалії часу. Одеса : ОНПУ, 2019. № 2 (42). С. 10-17. **DOI:** 10.5281/zenodo.3407078 .

80. Афанасьєва М. А. Концепція сталого розвитку та її корисність для розробки механізму контролю в системі управління підприємством. *Ефективна економіка.* Дніпро : ДДАЕУ, 2018. № 11. **DOI:** 10.32702/2307-2105-2018.11.206

81. Афанасьєва М. Економічний контроль силами громадянського суспільства: інституціональний підхід. *Економіка України.* Київ : НАНУ, 2018. № 4. с. 46-54.

82. Афанасьєва М. А. Удосконалення форм фінансової звітності як крок на шляху до сталого розвитку. *Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю* : зб. наук. пр. 6-ї всеукраїнської наук.-практ. Інтернет-конф., 28 березня 2018: [у двох ч.]. Вінниця : ВТЕІ КНТЕУ, 2018. Ч. 1, с. 8-12. URL: http://www.vtei.com.ua/index.php/ua/theme/custom-pages/nauky-ta-mizhnarodnykh-zv-iazkiv/materialy-naukovykh-konferentsii-vebinariv (дата звернення 28.12.2018).

83. Афанасьєва М. А. Аналіз публічної звітності промислових підприємств як напрямок контролю сталого розвитку. *Стратегії інноваційного розвитку економіки України: проблеми, перспективи, ефективність "Форвард–2017"* : тр. 8-ї Міжнар. наук.-практ. Internet-конф. студ. та молодих вчених 27 грудня 2017. Харків : НТУ "ХПІ", 2017. С. 72-74.

84. Афанасьева М. А. Трансформация экономического контроля в условиях стремления к устойчивому развитию на примере машиностроительных предприятий. *Проблеми і перспективи розвитку підприємництва* : зб. наук. пр. Харків : ХАДУ, 2017. № 3(18). с. 10-22.

85. Афанасьєва М. А. Контроль економічної діяльності з боку наукової спільноти та професійних організацій заради сталого розвитку підприємств. *Менеджмент XXI століття: глобалізаційні виклики* : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції 11-12 травня 2017. Полтава : ПДАА, 2017. с. 62-63.

86. Афанасьева М. А. Учет интересов общества в стратегии предприятий в условиях рынка. *ЕКОНОМІКА: реалії часу.* Одеса : ОНПУ, 2016. № 6(28). С. 127-133. URL: http://economics.opu.ua/files/archive/2016/No6/127.pdf (дата звернення: 21.12.2018).

87. Афанасьева М. А. НДС: совершенствование администрирования или новый алгоритм расчета? *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики* : матеріали III Міжнародної науково-практичної конференції 17-18 березня 2016. Харків : ДВНЗ "УБС", 2016.

88. Афанасьева М. А. Альтернативный алгоритм расчета налога на добавленную стоимость. *Проблеми і перспективи розвитку підприємництва* : зб. наук. пр. Харків : ХАДУ, 2016. № 1(12). с. 168-173.

89. Бабайлов В. К. Менеджмент: наука и практика : учебник. Харьков : ХНАДУ, 2015. 276 с.

90. Бабич Л. М. Бюджетна система : навч.-метод. посіб. Київ : Національна академія управління, 2006. 213 с.

91. Базака, Л.Н., Разинков А. И. Статистическая обработка данных в среде пакетов Statistics, E-Views и MS Excel: методические указания по выполнению лабораторных работ. Пинск : ПолесГУ, 2015. 138 с.

92. Базовые положения международного объединения контроллеров (ICV) и международной группы контроллинга / под ред. З. Генслена и Х. Лосбихлера. Мюнхен - Санкт-Галлен, 2012. 8 с.

93. Баюра Д. О. Розвиток системи корпоративного аудиту та внутрішнього контролю в Україні. *Облік і контроль в управлінні підприємницькою діяльністю* : матеріали IV міжнар. наук. конф. 19-20 травня 2016. Кіровоград : КНТЕУ, 2016. С. 19-21.

94. Бережная Л. И., Колядов Л. В., Тарасенко П. Ф. Систематизация и анализ статистической информации с помощью аналитической группировки. Использование показателей вариации в анализе взаимосвязей признаков социально-экономических явлений : учеб. пособ. Москва : РГУ нефти и газа им. Губкина, 2014. URL: https://www.gubkin.ru/faculty/economics_and_management/chairs_and_departments/financial_management/Analiticheskaya_gruppirovka_Bereznaya.pdf (дата звернення 21.12.2018).

95. Берталанфи Л. История и статус общей теории систем. Системные исследования: ежегодник, 1979. Москва : Наука, 1979. С. 20-37.

96. Бетлій О., Джуччі Р., Кірхнер Р. ПДВ в України: чи спрацює інший непрямий податок ліпше? Київ-Берлін : Інститут економічних досліджень та політичних консультацій; Німецька консультативна група, 2013. URL: http://lukyanenko.ua/_ld/7/707____.pdf (дата звернення 21.12.2018).

97. Білецький І. П., Кузь О. М., Чешко В. М. Філософія науки : навч. посіб. Харків : ХНЕУ, 2005. 128 с.

98. Білик М. Д., Павловська О. В., Притуляк Н. М., Невмережицька Н. Ю. Фінансовий аналіз : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2007. 592 с.

99. Бобылев С. Н. Экономическое развитие и экологический фактор // Экология и экономика природопользования : учебник для вузов по экон. спец. / Э. В. Гирусов, С. Н. Бобылев. Москва : ЮНИТИ, 1998. С. 138-157.

100. Бондар О. А. Методологічні основи формування галузевої теорії ефективного управління підприємством : автореф. дис. … д-ра екон. наук : 08.00.04. Київ, 2013. 40 с.

101. Братушка Е. С., Кононець Е. С. Ґенеза податку на додану вартість в Україні та світі. Ефективна економіка. 2014. № 4. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2959 (дата звернення 28.12.2018).

102. Брижань А. В. Контроллинг как управленческая инновация: этапы эволюции и перспективы развития. *Инновации в менеджменте.* №1(1). 2014. С. 58-67.

103. Брінь П. В. Стратегічний менеджмент : конспект лекцій. Харків : НТУ «ХПІ», 2007. 96 с.

104. Будкін В. С. «Економічна свобода» або «залежна економіка» – дилема регіону пострадянських держав. *Економіка України.* Київ : НАНУ, 2016. № 9. С. 3–18.

105. Бутинець Т. А. Внутрішній контроль: суть і зміст. *Економічні науки.* Житомир : Вісник ЖДТУ, 2008. № 2 (44). С. 31-42.

106. Василик О. Д. Теорія фінансів : підручник. Київ : НІОС, 2000. 416 с.

107. Вебер М. Протестантська етика і дух капіталізму / пер. з англ. Київ : Наш Формат, 2018. 216.

108. Вебер Ю., Шеффер У. Введение в контроллинг / пер. с нем. под ред. С. Г. Фалько. Москва, 2014. 416 с.

109. Вернадский В. И. Несколько слов о ноосфере. *Успехи современной биологии.* 1944. № 8. Вып. 2. С. 113-120.

110. Вишневський В. П. Глобальна неоіндустріалізація та її уроки для України. *Економіка України.* Київ : НАНУ, 2016. № 8. С. 26–43.

111. Власенко Н. Показники для моніторингу стану досягнення Цілей сталого розвитку: методологія збору та розрахунку даних : аналітичний звіт в рамках проекту ПРООН/ГЕФ «Інтеграція положень Конвенцій Ріо у національну політику України». Київ, 2017. 232 с.

112. Гаврилишин Б. За два роки в Україні почнеться економічне чудо. 2015. URL: http://24tv.ua/ru/gavrilishin_cherez_dva_goda_v_ukraine_nachnetsja_jekonomicheskoe_chudo_n539538 (дата звернення 21.12.2018).

113. Галимов Э. М. Феномен жизни: между равновесием и нелинейностью. Происхождение и принципы эволюции. Москва : ЛИБРОКОМ, 2009. 256 с.

114. Гаркуша Н. М., Кащена Н. Б., Лисак Г. Г. Організація і методика економічного аналізу : навч.-метод. посіб. Харків : ХДУХТ, 2012. 209 с.

115. Гаркуша Н. М., Польова Т. В., Гаркуша Нат. М. Соціально-економічна статистика : навч. посіб. Харків : ХДУХТ, 2011. 382 с.

116. Геєць В. М. Економічну практику - на научну основу. *Економіка України.* Київ : НАНУ, 2018. №10. С. 3-9.

117. Геєць В. М. Ендогенізація розвитку економіки у вимірі рівноправності відносин держави, бізнесу та суб'єктів голосування. *Економіка України.* Київ : НАНУ, 2018. №7. с. 3-19.

118. Геєць В. М. Особливості взаємозв'язку економічних та політичних трансформацій на шляху до реконструктивного розвитку економіки України. Частина 1: Від космополітичного універсалізму до еволюційно-інституційного трактування господарського розвитку. *Економіка України.* Київ : НАНУ, 2017. № 10. с. 3-17.

119. Геєць В. М. Суспільний капітал – 25: одержавленість чи державотворення? *Економіка України.* Київ : НАНУ, 2016. № 8. С. 3–6.

120. Геєць В. М. Подолання квазіринковості – шлях до інвестиційної орієнтованої моделі економічного зростання. *Економіка України.* Київ : НАНУ, 2015. № 6. С. 4–17.

121. Геєць В. М., Семиноженко В. П. Інноваційні перспективи України : монографія. Харків: Константа, 2006. 272 с.

122. Гераклит. Фрагменты // Античные философы: свидетельства, фрагменты, тексты. Киев : Киевский университет, 1955. С. 21-29.

123. Герасименко В. С. Статистичне забезпечення управління підприємницькою діяльністю : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.10. Київ, 2014. 23 с.

124. Глушко Т., Фалько С. Инструменты контроллинга в электроэнергетической компании: подходы к формированию toolset of controling. Современные вызовы контроллингу и требования к контролеру : сб. науч. тр. / под науч. ред. д.э.н., проф. Фалько С. Г. Москва, 2015. С. 265-270. URL: http://www.controlling.ru/symposium/ (дата звернення 21.12.2018).

125. Голов С. Ф. Управлінський облік. Київ : Лібра, 2010. 704 с.

126. Гончар О. В. Методологічні засади забезпечення якості статистичної інформації : автореф. дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.10. Київ, 2013. 43 с.

127. Гончарук А. Г. Гносеологічні аспекти ефективності діяльності підприємства / Лазарева Н. О., Гончарук А. Г. *Економічний форум.* Луцьк : НТУ, 2015. №2. С. 216-222.

128. Григораш І. О. Формування та розвиток системи управління підприємством на засадах контролінгу (за матеріалами фармацевтичних підприємств України) : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.04. Київ : ДВНЗ «КНЕУ ім. В. Гетьмана», 2012. 21 с.

129. Гриценко А. А. Глобальна криза як форма сучасної фінансово-економічної динаміки. *Економіка України.* Київ : НАНУ, 2010. № 4. С. 37-46.

130. Гудзинський О. Д., Аксентюк М. М., Деменіна О. М. Контролінг в системі менеджменту : монографія. Київ : ІПК ДСЗУ, 2009. 225 с.

131. Гуцаленко Л. В., Попик Т. О. Помилки та шахрайства в аудиторський практиці. *Ефективна економіка.* 2017. № 3. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5470 (дата звернення 28.12.2018).

132. Давидов Г. М., Давидов І. В. Розвиток аудиту як науки та професійної діяльності: історичний досвід та перспективи. *Облік і контроль в управлінні підприємницькою діяльністю* : матеріали IV міжнар. наук. конф. 19-20 травня 2016. Кіровоград : КНТЕУ, 2016. С. 87-90.

133. Давидюк Т. В. Конвергенція бухгалтерської та соціальної звітності в частині людського капіталу: розвиток існуючих підходів. *ЕКОНОМІКА: реалії часу.* 2012. № 2(3). С. 123-129.

134. Давидюк Т. В. Розвиток бухгалтерського обліку людського капіталу: теорія і методологія : монографія. Житомир : ЖДТУ, 2011. 508с.

135. Дайле А. Практика контроллинга / пер. с нем. под ред. М. Л. Лукашевича, Е. Н. Тихоненковой. Москва : Финансы и статистика, 2001. 336 с.

136. Данилишин Б. М. Тактика еволюціонізму в сучасному економічному розвитку світу (в аспекті Третьої та Четвертої промислових революцій). *Економіка України.* Київ : НАНУ, 2016. № 8. С. 44–61.

137. Двуліт З. П. Економіко-екологічне управління сталим розвитком підприємств залізничного транспорту : автореф. дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.04. Національний ун-т «Львівська політехніка». 2018. 43 с.

137b. Державне Агентство з розвитку інфраструктури фондового ринку України. URL: www.smida.gov.ua (дата звернення 28.12.2018).

137c. Державний єдиний портал відкритих даних. URL: www.e-data.gov.ua (дата звернення 28.12.2018).

138. Длігач А. О. Системно-рефлексивне стратегічне маркетингове управління в діяльності підприємств в Україні : автореф. дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.04. Київ, 2016. 40 с.

139. Дмитренко І. М. Теорія, методологія та організація аудиту корпоративних систем: автореф. дис. … д-ра екон. наук : 08.00.09. Київ : НАСОА, 2015. 40 с.

140. Дмитренко І. М. Система внутрішньо корпоративного контролю: передумови запровадження та чинники ефективності. *Бухгалтерський облік і аудит.* 2014. № 5. С. 41-51.

141. Дмитренко І. М. Концепція розвитку аудиту корпоративних систем : монографія. Донецьк : ДонНУЕТ, 2013. 364с.

142. Дорош Н. І., Яцик Т. В. Інтегрована модель внутрішнього контролю підприємства: адаптація закордонного досвіду в Україні. *Економічний аналіз* : зб. наук. пр. Тернопіль : ТНЕУ, 2015. Том 22. № 2. С. 68-74.

143. Дрозд І. К., Письменна М. С. Облікові розрахунки в умовах новітніх інформаційних технологій. *Облік і контроль в управлінні підприємницькою*

діяльністю : матеріали IV міжнар. наук. конф. 19-20 травня 2016. Кіровоград : КНТЕУ, 2016. С. 208-210

144. Друкер П. Задачи менеджмента в XXI веке / пер. с англ. оригіналу 1999 р. Москва : Вильямс, 2007. С. 272.

145. Дюркгейм Э. О разделении общественного труда / пер. с франц. Москва : Канон, 1996. 318с.

146. Евтушенко А. А. Эволюция гражданского общества в Японии. *Вопросы философии.* 2012. № 12. 95-103 с.

147. Єршова Н. Ю., Портна О. В. Аналіз господарської діяльності: теорія та практикум : навч посіб. Лівів : Магнолія, 2015. 452 с.

148. Звєряков М. І. Теоретична парадигма сталого розвитку і українські реалії. *Економіка України.* Київ : НАНУ, 2018. № 10. С. 10-31.

149. Звєряков М. І. Уроки ринкової трансформації в Україні. *Економіка України.* Київ : НАНУ, 2016. № 8. С. 7–25.

150. Звєряков М. І. Промислова політика і механізм її реалізації. *Економіка України.* Київ : НАНУ, 2016. № 6. С. 3–18.

151. Ільченко О. О. Європейське бачення та умови аудиту в Україні. *Стратегія розвитку України: економічний та гуманітарний виміри* : матеріали IV міжнар. наук.-практ. конф. 17 жовтня 2017. Київ : НАСОА, 2017. С. 469-471.

152. Калита П. Я. Бизнесу в деловом совершенствовании необходимо содействие со стороны правительства. *Облік і контроль в управлінні підприємницькою діяльністю* : матеріали IV міжнар. наук. конф. 19-20 травня 2016. Кіровоград : КНТЕУ, 2016. С. 113-115.

153. Каменська Т. О., Редько О. Ю. Внутрішній контроль і аудит в управлінні: практ. посіб. Київ : Інформ.- аналіт. агентство, 2015. 375 с.

154. Каменська Т. О. Внутрішній аудит: методологія та організація : дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.04. Київ : НАСОА, 2011. 40 с.

155. Карминский А. М., Фалько С. Г., Жеваго А. А., Иванова Н. Ю. Контроллинг : учебник. 3-е изд., дораб. Москва : ФОРУМ : ИНФРА-М, 2013. 336 с.

156. Кобзарь А. И. Прикладная математическая статистика. Москва : Физматлит, 2006. 816 с.

156b. Кондратенко Н. О. Стратегія ресурсозбереження регіональних економічних систем: монографія. Харків: НТМ, 2010. 362 с.

157. Конт О. Дух позитивной философии: Слово о положительном мышлении / пер. с франц. Москва : КД «ЛИБРОКОМ», 2011. 80 с.

158. Концепция контроллинга: Управленческий учет. Система отчетности. Бюджетирование / Horvath&Partners // пер. с нем. 2-е изд. Москва : Альпина Бизнес Букс, 2006. 269 с.

159. Корінько М. Д. Контроль та аналіз діяльності суб'єктів господарювання в умовах її диверсифікації: теорія, методологія, організація : дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.04. Київ : ДАСОА, 2008. 36 с.

160. Корінько М. Д., Бондар В. П., Пантелєєв В. П. Внутрішній контроль господарської діяльності підприємства : навч. посіб. Фастів, 2006. 440 с.

161. Король В. М., Чумакова І. Ю. Запровадження внутрішнього контролю в Україні: проблемні питання та напрями їх вирішення. *Фінанси України.* 2016. №7. С. 82-104.

162. Костирко Р. О. Контроль і аналіз в управлінні економічним потенціалом підприємств: методологія та організація : дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.04. Київ : НАСОА, 2010. 36 с.

163. Костирко Р. О., Щеголькова С. В. Організація внутрішнього контролю в управлінні витратами машинобудівного підприємства : монографія. Луганськ, 2009. 296 с.

164. Краснокутська Н. С., Сокол Н. А. Формування портфеля заходів соціальної відповідальності підприємства з урахуванням пріоритетів стейкхолдерів. Бізнес Інформ. 2018. №9. С. 132-139.

165. Краснокутська Н. С. Корпоративна соціальна відповідальність як принцип свідомого капіталізму. Актуальні проблеми розвитку українського суспільства. Харків : Вісник НТУ «ХПІ», 2017. № 29 (1251). С. 98-102.

166. Краснокутська Н. С., Круглова О. А. Особливості формування та використання ресурсного потенціалу торговельних підприємств в Україні. *Економічний часопис-XXI.* Київ, 2016. № 162(11-12). С. 73-78. **DOI:** https://doi.org/10.21003/ea.V162-15

167. Кузнец С. Экономическая система д-ра Шумпетера / под ред. В. С. Пономаренко. Харьков : ИНЖЭК, 2012. 128 с.

168. Кусик Н. Л. Сфера социального воспроизводства как часть социально-экономической системы. *Актуальные проблемы экономики и менеджмента: теория, инновации и современная практика* : монография / под ред. Э. А. Кузнецова. Харьков, 2011. С. 189-217.

169. Левковська Л. В. Формування корпоративного управління сталим регіональним розвитком України: автореф. дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.03. ДУ "Ін-т економіки природокористування та сталого розвитку НАН України". 2011. 41 с.

170. Лепа Р. М., Тимохин В. М. Прийняття управлінських рішень на підприємстві: теорія та практика : монографія. Донецьк : Інститут економики промисловості НАНУ, 2004. 262 с.

171. Лінькова О. Ю. Критерії розвитку промислових підприємств за умов Європейської інтеграції. *Актуальные научные исследования в современном мире* : сб. науч. тр. Переяслав-Хмельницький : ДПУ ім. Г. Сковороди. 2017. Вип. 2(22), ч. 2. С. 94-97.

172. Мазур В. Л. Проблеми промислової політики в Україні. *Економіка України.* Київ : НАНУ, 2016. №11. С. 3-18. № 12. с. 47-60.

173. Максімова В. Ф. Внутрішній контроль економічної діяльності промислового підприємства – системний підхід до розвитку : монографія. Одеса : ОДЕУ, 2005. 262 с.

174. Манн Р., Майер Э. Контроллинг для начинающих. Система управления прибылью. / пер. с нем. Москва : Финансы и статистика, 2004. 304с.

175. Маркіна І. А., Таран-Лала О. М., Гунченко М. В. Контролінг для менеджерів : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2013. 304 с.

176. Маркс К. К критике гегелевской философии права / Маркс К., Энгельс Ф. Сочинения. Изд. 2-е. т. 9. С. 263.

177. Маруняк Є. О. Геопросторові дослідження і практика планування : Україна на тлі світових трендів. Київ : Фенікс, 2018. 336 с.

178. Мельник Л. Г. Теория развития систем : монография. Сумы : Университетская книга, 2016. 416 с.

179. Мельник Л. Г., Сотник И. Н. Эколого-экономические основы ресурсосбережения : монография. Сумы : Университетская книга, 2006. 229 с.

180. Менеджмент : навч. посіб. / Н.С. Краснокутська та ін. Харків : «Друкарня Мадрид», 2019. 231 с.

181. МЕРТ України. Тенденції тіньової економіки у січні – вересні 2018 року. URL: http://www.me.gov.ua/Documents/List?lang=uk-UA&id=e384c5a7-6533-4ab6-b56f-50e5243eb15a&tag=TendentsiiTinovoiEkonomiki (accessed 12.07.2019).

182. Мескон М., Альфред М., Хедоури Ф. Основы менеджмента / пер. с англ. Москва : Дело, 1992. 701 с.

183. Методика розрахунку показника структурної статистики "додана вартість за витратами виробництва" : затв. наказом Держстату від 19.01.2016 № 10 (зі змінами від 23.11.2017 № 300). URL: http://www.ukrstat.gov.ua/metod_polog/metod_doc/2016/10/10_2016.htm (дата звернення 28.12.2018).

184. Михайличенко Н. М. Проблеми визначення кола функцій контролінгу інновацій. *Маркетинг і менеджмент інновацій.* 2012. №1. С. 164–168.

185. Михненко П. А. Теория менеджмента : учебник. Москва : Московский финансово-промышленный университет "Синергия", 2014. 369 с.

186. Міщенко В. А., Шапран Є. М., Кубрак М. О., К. Г. Миндра. Вдосконалення механізму антикризового управління на машинобудівних підприємствах. *Вісник НТУ «ХПІ». Серія: Актуальні проблеми розвитку українського суспільства.* Харків, 2017. № 29 (1251). С. 108-113.

187. Міщенко В. А., Фуско В. О. Застосування системи контролінгу для ПАО «ДМЗ». *Вісник НТУ «ХПІ»: Актуальні проблеми управління та фінансово-господарської діяльності підприємства.* Харків, 2016. № 43 (1215). С. 55-58.

188. Мурашко В. М., Сторожук Т. М., Мурашко О. В. Контроль і ревізія фінансово–господарської діяльності : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2003. 311 с.

189. Новікова М. М., Боровик М. В., Козирєва О. В., Ольховська А. Б. Економіка знань як парадигма сталого соціально-економічного розвитку економіки та суспільства. *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики.* Харків : ХННІ ДВНЗ «УБС», 2018. Том 4. Вип. 27. С. 505-512. **DOI:** https://doi.org/10.18371/fcaptp.v4i27.154362

190. Новікова М. М., Новіков Д. А. Методичний підхід до оцінювання фінансового стану організації. *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики.* Харків : ХННІ ДВНЗ «УБС», 2018. Том 1. Вип. 24. С. 147-152. **DOI:** https://doi.org/10.18371/fcaptp.v1i24.128443

191. Ожегов С. И. Словарь русского языка. Москва, 1987. 750 с.

192. Олексів І. Б., Харчук В. Ю., Лісович Т. Ю. Оцінювання результатів впровадження організаційних змін на машинобудівних підприємствах. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Серія: Проблеми економіки та управління.* 2017. № 873. С. 79-87.

193. Олексів І. Б. Оцінювання гнучкості та адаптивності систем управління якістю підприємств / Шуляр Р. В., Олексів І. Б. *Актуальні проблеми економіки.* Київ : НАДУ, 2015. № 7. С. 200-207.

194. Олексів І. Б. Групи економічного впливу та методи узгодження їх інтересів в системі управління підприємством : автореф. дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.04. Львів, 2014. 40 с.

195. ООН в Україні. Офіційний сайт URL: http://www.ua.undp.org/content/ukraine/en/home/library/sustainable-development-report/Mapping-SDG-indicators-report.html (дата звернення 28.12.2018).

196. Ор’єва К. В. Стратегічно-орієнтоване управління підприємством в умовах динамічного бізнес-середовища : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.04. Харків, 2013. 23 с.

197. Пантелеєв В. П. М. Пауер "Аудиторський вибух": критичний погляд фахівця на проблеми контролю та аудиту та кардинальні пропозиції щодо їх вирішення або з історії сучасного аудиту. *Бухгалтерський облік і аудит:* наук.-практ. журнал. 2018. № 3. С. 13-26.

198. Пантелеєв В. П., Безверхий К. В. Використання звітності про соціальну діяльність для підтримки корпоративної соціальної відповідальності. *Соціальна відповідальність як форма забезпечення сталого розвитку господарюючих систем: суспільство, галузь, підприємство:* монографія.. Одеса : ОНУ ім. Мечникова, 2017. С. 101–139.

199. Пантелеєв В. П. Засади організації внутрішнього контролю підприємств. *Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту.* 2017. № 1-2. С. 15-22.

200. Пантелеєв В. П. Вплив бізнес-культури на розв'язання проблем підприємства в умовах глобальної трансформації. *Трансформаційні процеси в економіці: конкурентоспроможність та інституційна база управління на різних рівнях ієрархії:* монографія. Одеса : ОНУ ім. Мечникова, 2016. Розд. 14, с. 255-273.

201. Пантелєєв В. П. Внутрішньогосподарський контроль: методологія та організація : монографія. Київ : ДАСОА, 2008. 491 с.

202. Парменид. Фрагменты // Античные философы: свидетельства, фрагменты, тексты. Киев : Киевский университет, 1955. С. 49-55.

203. Перерва П. Г., Кобєлєва Т. О., Ткачова Н. П. Підвищення конкурентоспроможності машинобудівних підприємств на засадах синергетичного бенчмаркінгу. *Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку.* Львів : Вісник НУЛП, 2015. № 819. С. 167-174.

204. Перерва П. Г., Ткачова Н. П. Моделювання стратегічної політики маркетингу конкурентоспроможності на засадах бенчмаркінгу. Економічні науки. Серія *"Економіка та менеджмент"*: зб. наук. пр. Луцьк : ЛНТУ, 2012. Вип. 9 (34), ч. 2. С. 10-23.

205. Петрик О. А. Оперативний внутрішній аудит бізнес-процесів підприємства. *Облік і контроль в управлінні підприємницькою діяльністю* : матеріали IV межд. наук. конф. 19-20 травня 2016. Кіровоград : КНТЕУ, 2016. С. 208-210.

206. Петухова Н. Е. История налогообложения в России IX-XX в.в. Москва : Вузовский учебник, 2012. 416 с.

207. Поглиблення відносин між ЄС та Україною. Що, чому і як? / за ред. М. Емерсон, В. Мовчан. Брюссель, Київ : CEPS, ІЕД, 2018. 276 с.

208. Поланьи К. Великая трансформация: политические и экономические истоки нашего времени. Санкт-Петербург : Алетейя, 2014. 312с.

209. Попов С.А., Фомина Л.Л. От теории стейкхолдеров – к реализации концепции общих ценностей. *Российское предпринимательство.* 2013. Том 14. № 2. С. 60-65.

210. Посохов І. М. Дослідження існуючих наукових підходів до класифікації ризиків промислових підприємств. *Економіка, фінанси, право.* 2016. № 1. С. 42-47.

211. Посохов І.М. Теоретичні та практичні аспекти управління ризиками корпорацій : монографія. Харків : ПВПП «Слово», 2014. 499 с.

212. Принципи ОЕСР щодо корпоративного управління. URL: bank.gov.ua/doccatalog/document;jsessionid...?id=36989 (дата звернення 21.12.2018).

213. Программа действий. Повестка дня на 21-й век и другие документы конференции в Рио-де-Жанейро в популярном изложении. Женева : Центр "За наше общее будущее", 1993. 70 с.

214. Прохорова В. В. Контролінг в управлінні витратами підприємств : монографія. Харків : УкрДАЗТ, 2010. 263 с.

215. Прудон П. Фрагменты // Новая философская энциклопедия / под ред. акад. РАН В. С. Степина. Москва : Мысль, 2000.

216. Пушкар М. С., Пушкар Р. М. Контролінг – інформаційна підсистема стратегічного менеджменту. Тернопіль : Академія народного господарства, 2004. 371 с.

217. Редько О. Ю. Аудит в Україні. Морфологія : монографія. Київ : Інформаційно-аналітичне агентство, 2008. 493 с.

218. Реймерс Н. Ф. Природопользование : словарь-справочник. - Москва : Мысль, 1990. 637 с.

219. Рудницький В. С., Давидюк Т. В., Деньга С. М., Стезів І. І. Управлінські інформаційні системи в обліку, аналізі та аудиті : навч. посібник. Київ : УБС НБУ, 2015. 243 с.

220. Сигел Э. Практическая бизнес-статистика / Университет штата Вашингтон // пер. с англ. Москва – Санкт-Петербург – Киев : Вильямс, 2002. 1056 с.

221. Сизоненко О. А. Механізм забезпечення сталого розвитку в системі управління металургійним підприємством: автореф. дис... канд. екон. наук: 08.00.04. Запоріжжя : Класичний приватний ун-т, 2009. 20 с.

222. Система национальных счетов 2008. Нью-Йорк : Европейская комиссия, Международный валютный фонд, Организация экономического сотрудничества и развития, Организация Объединенных Наций, Всемирный банк, 2012. 827 с. URL: https://unstats.un.org/unsd/national account/docs/SNA2008Russian.pdf (дата звернення 21.12.2018).

223. Сімченко Н. О. Соціально орієнтоване управління діяльністю підприємств : автореф. дис. … д-ра екон. наук : 08.00.04. Київ, 2011. 40 с.

224. Скриль О. К. Синтез механізмів управління економічною стійкістю підприємств : автореф. дис. … канд. екон. наук : 08.00.04. Полтава, 2016. 21 с.

225. Соколовська А. М. Основи теорії податків. Київ : Кондор, 2010. 326 с.

226. Софійчук К. К. Наукове-методичне забезпечення контролінгу у системі управління підприємством : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.04. Київ, 2015. 23 с

227. Социально-экономический потенциал устойчивого развития : учебник / под ред. Л. Г. Мельника (Украина) та Л. Хенса (Бельгия). Сумы : Университетская книга, 2007. 1120 с.

228. Социологический энциклопедический словарь на русск., англ., нем., фр., и чешск. яз. / под ред. Г. В. Осипова. Москва : ИНФРА-М, 1998. 488 с.

229. Статистичний збірник "Бюджет України 2016". Київ : Міністерство фінансів України, 2017. 316 с.

230. Статистичний збірник "Національні рахунки України 2016" / за ред. І. М. Нікітіної. Київ : ДССУ, 2018. URL: www.ukrstat.ua (дата звернення 12.01.2019).

231. Статистичний щорічник України за 2018 рік / за ред. І. Є. Вернера. Київ : ДССУ, 2019. 482 с.

232. Степин В. С. Цивилизация и культура: материалы круглого стола по обсуждению книги / участники: В. А. Лекторский, Б. И. Пружинин, В. И. Аршинов, В. Г. Буданов, А. А. Гусейнов, А. С. Запесоцкий, И. Т. Касавин, Е. А. Мамчур, Н. М. Смирнова, В. Г. Федотова, И. В. Черникова. *Вопросы философии.* 2013. №12. С. 3-47.

233. Стефаненко М. М. Трансформація системи контролінгу в умовах розвитку технології управління підприємством : автореф. дис. … д-ра екон. наук : 08.00.04. Донецьк, 2010. 40 с.

234. Стиглиц Дж. Цена неравенства. Чем расслоение общества грозит нашему будущему / пер. с англ. Москва : Эксмо, 2015. 512 с.

235. Стоянець Н.В. Управління сталим розвитком аграрного сектора економіки : автореф. дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.03. Сумський державний ун-т. 2019. - 40 с.

236. Сухарева Л. О., Стефківський В. М. Контроль управлінських рішень: системний підхід : монографія. Донецьк : ДонНУЕТ, 2013. 237 с.

237. Тарасенко І. О. Методологічні основи сталого розвитку підприємств легкої промисловості: автореф. дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.04. Київський нац. ун-т технологій та дизайну. 2011. 36 с.

238. *Теория и практика налоговых реформ* : тезисы док. пятого укр.-рос. симпозиума 2-5 июля 2013. Ирпень : НУДПСУ, 2013. URL: http://ndi-fp.asta.edu.ua/symposium (дата звернення 21.12.2018).

239. Тесленок І. М. Управління підприємством на основі стратегічного аналізу зовнішнього середовища : автореф. дис. … канд. екон. наук : 08.00.04. Маріуполь, 2009. 21 с.

240. Томпсон А., Стрикленд Дж. Стратегический менеджмент: концепции и ситуации для анализа / пер с англ. 12-е изд. Москва : Вильямс, 2002. 928 с.

241. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/984_011 (дата звернення 28.12.2018).

242. Управління сталим розвитком в умовах глобальних викликів: методологія та практика : [колект.] монографія / за заг. ред. д-ра екон. наук, проф. І. М. Писаревського. Харків : ХНУМГ, 2017. 332 с.

243. Фалько С. Г. Трансформация инструментов организации и управления предприятиями в современных условиях. *Инновации в менеджменте.* 2014. №1. С.16-21.

244. Фалько С. Г. Контроллинг для руководителей и специалистов. Москва : Финансы и статистика, 2008. 256 с.

245. Фергюсон А. Опыт истории гражданского общества / пер. з англ. Москва, 2000. 391 с.

246. Филиппова І. Г., Сумцов В. Г., Балахнін Г. С. Контролінг як технологія управління організацією : навч. посіб. Луганськ : СНУ ім. В. Даля, 2013. 240 с.

247. Філіпенко А. С. Народна, солідарна економіка: концептуальний ескіз. *Економіка України.* Київ : НАНУ, 2016. № 6. С. 19–28.

248. Фрэнкс Б. Революция в аналитике / пер. с англ. Москва : Альпина Паблишер, 2017. 320 с.

249. Функция и роль. Ун-т практической психологии. URL: https://www.psychologos.ru/articles/view/funkciya-i-rol (дата звернення 20.09.2019).

250. Хан Д. Планирование и контроль: концепция контроллинга / пер. с нем. под ред. А. А. Турчака, Л. Г. Головача, М. Л. Лукашевича. Москва : Финансы и статистика, 1997. 800 с.

251. Чайка Т. Ю., Лошакова С. Є., Калашнік О. Ю. Розрахунок фондовіддачі за фінансовою звітністю НП (С) БО України та сучасні тенденції її оцінки і аналізу. *Ефективна економіка.* 2018. №5. URL: www.economy.nayka.com.ua (дата звернення 28.12.2018).

252. Черепанова В. О. Контролінг : конспект лекцій. Харків : НТУ «ХПІ», 2015. 51 с.

253. Чугунов В. Контроллинг и управление знаниями в организации. Современные вызовы контроллингу и требования к контролеру : сб. науч. тр. / под науч. ред. д.э.н., проф. Фалько С. Г. Москва, 2015. С. 265-270. URL: http://www.controlling.ru/symposium/ (дата звернення 21.12.2018).

254. Шалимова Н. С. Проблемы определения качественных характеристик аудиторского отчета. *Облік і контроль в управлінні підприємницькою діяльністю* : матеріали IV межд. наук. конф. 19-20 травня 2016. Кіровоград : КНТЕУ, 2016. С. 267-269.

255. Шаталова О. М., Тестова И. Н. Инфраструктура и инструменты управления в системе промышленного освоения технологических инноваций : монография. Ижевск : ИжГТУ, 2013. 204 с.

256. Шаціло Н. І. Організаційно-економічне забезпечення сталого розвитку сільськогосподарських підприємств: автореф.

дис. ... канд. екон. наук : 08.00.04. Білоцерківський національний аграрний ун-т. 2011. 20 с.

257. Шеремет А. Д. Теория экономического анализа : учебник. Москва : ИНФРА-М, 2005. 366 с.

258. Шредингер Э. Что такое жизнь с точки зрения физика? Москва : Иностранная литература, 1947. 147 с.

259. Якименко-Терещенко Н. В. Класифікація державного фінансового контролю: проблеми побудови та напрямки вдосконалення / Жадан Т. А., Давидюк Т. В., Манойленко О. В., Якименко-Терещенко Н. В. *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики.* 2019. № 28(1). С. 344-353. **DOI:** http://dx.doi.org/10.18371/fcaptp.v1i28.163930

260. Якименко-Терещенко Н. В., Брильо І.О. Формування системи управління фінансовими потоками при плануванні розвитку підприємства. *Ефективна економіка.* 2018. Вип. 10. http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6578

261. Якименко-Терещенко Н. В., Кожуріна Л. С. Адаптивне управління підприємством в сучасних умовах: мета і механізм реалізації. *Молодий вчений.* Херсон, 2017. № 6(46). С. 535-538.

262. Якименко Н. В. Соціально-економічний розвиток глобального та національного транспортних ринків. *Актуальні проблеми економіки.* Київ : НАДУ, 2015. № 9(171). С. 169-176.

ДОДАТКИ

Додаток А. Загальні характеристики за темою дослідження

Таблиця А1. Огляд дисертацій вітчизняних вчених за темою сталого розвитку

Дисертація	Визначення поняття «сталий розвиток»	Основна увага (синоніми SD)
Двуліт З. П. Економіко-екологічне управління сталим розвитком підприємств залізничного транспорту : автореф. дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.04. Національний ун-т «Львівська політехніка». 2018. 43 с. [137]	Сталий розвиток підприємств залізничного транспорту - це система взаємопов'язаних елементів, що збалансовують виробничо-господарську діяльність, основною метою чого є мінімізація негативного впливу підприємств на довкілля за оптимізованою структурою екологічних витрат в умовах забезпечення об'ємних показників їх діяльності для потреб споживачів… Сталий розвиток ґрунтується на принципах забезпечення екосистемної цілісності та інтегрованого управління, в основу яких покладено динамічний процес ефективного використання ресурсів на засадах гармонізації економічних, екологічних та соціальних питань… Забезпечення сталого розвитку на підприємствах також потребує реформ на макро- і мезо- рівнях.	*Раціональне використання ресурсів, енергоефективність, екологічно орієнтоване управління, охорона навколишнього природного середовища, позитивна динаміка показників в довгостроковій перспективі, економетричне моделювання екологічних витрат, системний розвиток екологічної, соціальної і економічної сфер, наукова парадигма для подолання кризи.*
Стоянець Н.В. Управління сталим розвитком аграрного сектора економіки : автореф. дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.03. Сумський державний ун-т. 2019. 40 с. [235].	Сталий розвиток аграрного сектору економіки (тобто кожного окремого сільськогосподарського підприємства та сукупності подібних суб'єктів – *прим. автора*) – це оптимальна організація з точки зору використання і відтворення соціо-еколого-економічних ресурсів системи виробництва, переробки, реалізації та споживання сільськогосподарської продукції, що забезпечується економічними агентами (тобто суб'єктами підприємницької діяльності та домогосподарствами – *прим. автора*), а також інститутами, уповноваженими на розроблення та імплементацію державної політики у сфері агро господарювання, кінцевою метою функціонування якої є досягнення продовольчої безпеки країни. Цій підхід фокусується: 1) не лише на врахуванні соціо-еколого-економічних детермінант як самостійних та відособлених підсистем, а пошуку їх оптимальної комбінації; 2) необхідності відтворення ресурсів разом з їх раціональним використанням; 3) визначенні передумовою ефективності процесу досягнення сталого розвитку скоординованої роботи всіх економічних агентів та інститутів державного управління; 4) необхідності досягнення продовольчої безпеки країни як кінцевої мети сталого розвитку галузі.	*Раціональне використання і відтворення ресурсів; державно-приватне партнерство в управлінні розвитком; об'єкти управління сталим розвитком на рівні підприємства - екологічні: викиди забруднюючих речовин, виробництво та споживання енергоресурсів; економічні: технологічна модернізація; соціальні: гідні умови та оплата праці, само зайнятість, поінформованість громадян; інституційні: рівень корупції, кодекс корпоративної доброчесності; стратегії сталого розвитку, які залежать від рівня соціального, економічного та екологічного потенціалів суб'єктів господар-ня.*

Додаток А *(продовження)*. Таблиця А1 *(продовження)*

Дисертація	Визначення поняття «сталий розвиток»	Основна увага (синоніми SD)
Андрусяк І. В. Інноваційне забезпечення сталого розвитку економіки України : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.03. Київській національний ун-т ім. Т. Шевченка. 2017. 20 с. [76].	Сталий розвиток - це глобальний механізм забезпечення ефективної діяльності зацікавлених осіб у всіх сферах життєдіяльності шляхом справедливого використання ресурсів і задоволення потреб, створення умов для розвитку людського потенціалу, реалізації нових наукових і технічних знань з усвідомленням своєї відповідальності перед сучасним і майбутніми поколіннями за збереження цілісності природного середовища. Призначення корпоративного сектору (тобто підприємств у вигляді товариств – *прим. автора*) у контексті сталого розвитку полягає в ініціації та реалізації інноваційних ідей у виробництві екологічно безпечних, соціально корисних і економічно ефективних продуктів та послуг, а також відповідального ставлення щодо збереження довкілля, поваги прав людини і розвитку місцевості, на території якої компанії провадять свою діяльність.	*Інноваційний розвиток, партнерська взаємодія між корпоративним і державним секторами, включаючи вищу освіту, у створенні і практичному втіленні нових знань, корпоративна соціальна відповідальність, прозорість бізнесу, інституційні умови діяльності, поширення та прийняття суспільством прогресивних економічних, соціальних та екологічних практик, у т.ч. ідей SD.*
Левковська Л. В. Формування корпоративного управління сталим розвитком України: автореф. дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.03. ДУ "Ін-т економіки природо користування та сталого розвитку НАН України". 2011. 41 с. [169].	Управління сталим розвитком країни (включаючи розвиток окремих підприємств – *прим. автора*) – це побудова ефективних корпоративних зв'язків із розвинутою компонентою соціальної відповідальності між владою, бізнесом та суспільством, орієнтованих на забезпечення конкурентних переваг всіх учасників партнерства.	*Приватно-державне партнерство, розвинута корпоративна соціальна відповідальність, корпоративна культура, моральні якості персоналу, сучасні технології, ефективність виробництва, узгодження інтересів стейкхолдерів, контролінг фінансово-економічної діяльності.*
Тарасенко І. О. Методологічні основи сталого розвитку підприємств легкої промисловості: автореф. дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.04. Київський нац. ун-т технологій та дизайну. 2011. 36 с. [237].	Сталий розвиток підприємств - це керований процес гармонійних, закономірних, цілеспрямованих змін, основними результатами якого є не лише економічне зростання та суспільний добробут, а й ощадне використання всіх видів ресурсів та збереження навколишнього природного середовища… Перехід на модель сталого розвитку потребує вирішення завдань на макро-, мезо- та мікро- рівнях.	*Технічне переоснащення, освоєння нових видів продукції, ресурсозбереження, результат-ть та ефективність, узгодження цілей розвитку підприємства з цілями інших зацікавлених сторін, повнота надання інформації про діяльність всім зацікавленим, підвищення рівня добробуту суспільства, власників та персоналу, екологічний менеджмент.*

Додаток А *(продовження)*. Таблиця А1 *(закінчення)*

Дисертація	Визначення поняття «сталий розвиток»	Основна увага (синоніми SD)
Шаціло Н. І. Організаційно-економічне забезпечення сталого розвитку сільськогосподарських підприємств: автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.04. Білоцерківський національний аграрний ун-т. 2011. 20 с. [256].	Сталий розвиток сільськогосподарських підприємств - це їх здатність, постійно змінюючись під впливом сукупності факторів внутрішнього і зовнішнього середовища, забезпечувати позитивну динаміку показників ефективності виробничо-господарської діяльності у економічної, екологічної та соціальної сферах та зберігати їх динамічну рівновагу за рахунок раціонального використання елементів економічного потенціалу підприємства.	*Ефективність використання ресурсів, новітні технології переробки відходів (у т.ч. на електричну енергію).*
Сизоненко О. А. Механізм забезпечення сталого розвитку в системі управління металургійним підприємством: автореф. дис... канд. екон. наук: 08.00.04. Запоріжжя : Класичний приватний ун-т, 2009. 20 с. [221].	Сталий розвиток промислового підприємства – це такий розвиток, при якому поліпшення економічних показників не погіршує екологічних показників і навпаки, що забезпечує збалансованість досягнення еколого-економічних цілей та гарантує соціальну гармонію.	*Стійкість фінансової, виробничої, техніко-технологічної та екологічної підсистем підприємства; стабільне існування.*

Додаток А *(продовження)*

Таблиця А2. Національні завдання до цілей сталого розвитку (ЦСР) та індикатори для моніторингу їх виконання, які є найбільш релевантними до теми дослідження

ЦСР №8 «Гідна праця та економічне зростання»
Завдання 8.1. Забезпечити стійке зростання ВВП на основі модернізації виробництва, розвитку інновацій, підвищення експортного потенціалу, виводу на зовнішні ринки продукції з високою часткою доданої вартості; **Завдання 8.2.** Підвищувати ефективність виробництва на засадах сталого розвитку та розвитку високотехнологічних конкурентних виробництв; **Завдання 8.3.** Підвищити рівень зайнятості населення; **Завдання 8.4.** Скоротити частку молоді, яка не працює, не навчається і не набуває професійних навичок; **Завдання 8.5.** Сприяти забезпеченню надійних та безпечних умов праці для всіх працюючих, зокрема шляхом застосовування інноваційних технологій у сфері охорони праці та промислової безпеки; **Завдання 8.6.** Створити інституційні та фінансові можливості для самореалізації потенціалу економічно активної частини населення та розвитку креативної економіки.
Індикатор 8.1.1. Індекс фізичного обсягу ВВП (середньорічний), %. **Індикатор 8.1.2.** Частка валового нагромадження основного капіталу у ВВП %. **Індикатор 8.1.3.** Частка експорту товарів з використанням у виробництві технологій високого та середньо високого рівня в загальному обсязі експорту товарів, % (групи «Машини, обладнання та механізми; електротехнічне обладнання і т.п.) *(метадані не визначено)*. **Індикатор 8.1.4.** Місце України у рейтингу за Глобальним інноваційним індексом *(метадані не визначено)*. **Індикатор 8.2.1.** Коефіцієнт віддачі основних засобів *(метадані не визначено).* **Індикатор 8.2.2.** Темп зростання продуктивності праці, %. **Індикатор 8.2.3.** Матеріалоємність ВВП (відношення обсягу *проміжних витрат* з таблиць «витрати-випуск» видів діяльності, які виробляють матеріальну продукцію, до загального обсягу ВВП) *(метадані не визначено).* **Індикатор 8.6.1.** Кількість зайнятих працівників у суб'єктів середнього та малого підприємництва, млн осіб. **Індикатор 8.6.2.** *Частка доданої вартості* за витратами виробництва суб'єктів середнього та малого підприємництва, у % до загальної суми доданої вартості за витратами виробництва.
ЦСР № 9 «Промисловість, інновації та інфраструктура»
Завдання 9.4: Сприяти прискореному розвитку високо та середньо технологічних секторів переробної промисловості, які формуються на основі використання ланцюгів «освіта-наука-виробництво» та кластерному підході за напрямами: розвиток інноваційної екосистеми; розвиток інформаційно-телекомунікаційних технологій (ІКТ); застосування ІКТ в АПК, енергетиці, транспорті та промисловості; високотехнологічне машинобудування; створення нових матеріалів; розвиток фармацевтичної та біоінженерної галузей;

Додаток А *(закінчення)*. Таблиця А2 *(закінчення)*

ЦСР № 9 «Промисловість, інновації та інфраструктура»
Завдання 9.5: Створити фінансову та інституційну системи (інноваційну інфраструктуру), що забезпечуватимуть розвиток наукових досліджень, та науково-технічних (експериментальних) розробок.
Індикатор 9.4.1. *Частка доданої вартості* за витратами виробництва підприємств, які належать до високотехнологічного сектору переробної промисловості (зокрема, з виробництва фармацевтичних продуктів і препаратів; комп'ютерів, електронної та оптичної продукції; повітряних і космічних літальних апаратів, супутнього устаткування відповідно до КВЕД) у загальній доданій вартості за витратами виробництва, %. **Індикатор 9.4.2.** *Частка доданої вартості* за витратами виробництва підприємств, які належать до середньо технологічного сектору переробної промисловості (зокрема, виробництва хімічної продукції; електричного устаткування; машин та устаткування; автотранспортних засобів відповідно до КВЕД) у загальній доданій вартості за витратами виробництва, %. **Індикатор 9.4.3.** Частка працівників, зайнятих на підприємствах, які належать до високо та середньо технологічних секторів переробної промисловості (зокрема, з виробництва фармацевтичних продуктів і препаратів; хімічної продукції; машинобудування; комп'ютерів, електронної та оптичної продукції; повітряних і космічних літальних апаратів, супутнього устаткування відповідно до КВЕД) у загальній кількості зайнятих працівників у промисловості, %. **Індикатор 9.5.2.** Частка реалізованої інноваційної продукції в обсязі промислової, %.
ЦСР № 16 «Мир, справедливість та сильні інститути»
Завдання 16.4: Зміцнити систему запобігання та протидії легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та поширення зброї масового знищення; **Завдання 16.6:** Скоротити масштаби корупції.
Індикатор 16.4.1: Частка ризиків з високим рівнем у загальній сукупності національних ризиків у системі запобігання та протидії легалізації доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та розповсюдження зброї масового знищення, % *(метадані не визначено)*; **Індикатор 16.6.1:** Показник сприйняття рівня корупції в державному секторі з боку ділових кіл та експертів *(метадані не визначено).*

Складено автором на підставі [111]

Додаток А *(продовження)*

Таблиця А3. Ланцюгові індекси частки ДВ/випуск у різних секторах машинобудування за структурною статистикою України

Рік	КВЕД 26				КВЕД 27				**КВЕД 28**			
	ДВ, млн грн	випуск млн грн	частка %	Приріст	ДВ, млн грн	випуск млн грн	251 ас час %	Приріст	ДВ, млн грн	випуск млн грн	частка %	Приріст
2012	4 506	9 022	50	-	8 390	25 875	32	-	16 606	46 115	36	-
2013	4 553	9 856	46	0,92	8 473	24 860	34	1,05	15 762	42 954	37	1,02
2014	5 856	9 695	60	1,31	7 520	22 644	33	0,97	15 683	40 379	39	1,06
2015	4 465	9 598	47	0,77	7 363	26 006	28	0,85	17 942	48 700	37	0,95
2016	7 815	14 373	54	1,17	9 108	30 379	30	1,06	22 013	58 572	38	1,02

Рік	КВЕД 29				КВЕД 30			
	ДВ, млн грн	випуск млн грн	частка %	Приріст	ДВ, млн грн	випуск млн грн	частка %	Приріст
2012	3 540	14 505	24	-	28 936	74 321	39	-
2013	3 846	11 464	34	1,37	20 545	49 626	41	1,06
2014	5 210	12 816	41	1,21	15 025	35 234	43	1,03
2015	6 254	14 708	43	1,05	16 352	35 624	46	1,08
2016	7 688	17 126	45	1,06	18 161	37 197	49	1,06

Розраховано автором на базі даних Статистичного збірника «Діяльність суб'єктів господарювання» за 2016р. ДССУ. URL: www.ukrstat.ua (дата звернення 26.03.2019)

Таблиця А4. Перелік підприємств вибірки

п/п	ЄДРПОУ	Підприємство	КВЕД	Область	Робочий час
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*
1	5763599	Новокраматорський машинобудівний завод ПрАТ	28,91	Донецька	повний
2	5747991	Сумське машинобудівне НВО ПАТ	28,13	Сумська	повний
3	5785448	Сумський з-д "Насосенергомаш" ПАТ	28,13	Сумська	нема інф
4	168076	ДНІПРОВАЖМАШ ПАТ	28,91	Дніпропетр-а	нема інф
5	31550176	КРИВОРІЗЬКИЙ З-Д ГІРНИЧОГО ОБЛАДНАННЯ ПрАТ	28,92	Дніпропетр-а	нема інф
6	14357579	ОТІС ПрАТ	28,22	м.Київ	нема інф
7	165712	Світло шахтаря ПАТ	28,92	Харківська	повний
8	5784437	Ельворти ПАТ	28.30	Кіровоград-а	повний
9	5750295	Харківський тракторний з-д ПрАТ	28,30	Харківська	неповний
10	5762565	Кременчуцький завод дорожніх машин ПрАТ	28,92	Полтавська	повний
11	5808853	ПІДШИПНИКОВИЙ ЗАВОД ХАРКІВ ПрАТ	28,15	Харківська	неповний
12	5786100	Гідросила ПАТ	28,12	Кіровоград-а	повний
13	110792	Полтавський турбомеханічний завод ПрАТ	28,25	Полтавська	нема інф
14	110728	ЗАПОРІЗЬКИЙ З-Д ВАЖ КРАНОБУДУВАННЯ ПрАТ	28,22	Запорізька	повний

Додаток А *(продовження)*. Таблиця А4 *(закінчення)*

п/п	ЄДРПОУ	Підприємство	КВЕД	Область	Робочий час
15	222999	Краматорський з-д важкого верстатобудування ПрАТ	28,41	Донецька	нема інф
16	36119987	Гідросила АПМ ПрАТ	28,30	Кіровоград-а	нема інф
17	187375	ДНІПРОПЕТР З-Д ПРОКАТНИХ ВАЛКІВ ПАТ	28,91	Дніпропетр-а	повний
18	14311169	Карлівський машинобудівний завод ПАТ	28,30	Полтавська	повний
19	31071312	Бердянські жниварки ПрАТ	28,30	Запорізька	повний
20	235890	РОМЕНСЬКИЙ З-Д "ТРАКТОРОЗАПЧАСТИНА" ПрАТ	28,30	Сумська	повний
21	20013200	КОНЕКРЕЙНС Україна ПрАТ	28,22	Одеська	нема інф
22	5765888	УМАНЬФЕРММАШ ПрАТ	28,30	Черкаська	повний
23	220434	Компресормаш ВНДІ ПрАТ	28,13	Сумська	повний
24	14311353	Хорольський механічний завод ПрАТ	28,93	Полтавська	нема інф
25	1412377	Слов'янський машинобудівний завод ПрАТ	28,22	Донецька	нема інф
26	217426	Бердичівський машинобудівний завод "Прогрес" ПАТ	28,29	Житомирська	повний
27	3744178	БОГУСЛАВСЬКА СІЛЬГОСПТЕХНІКА ПрАТ	28,30	Київська	нема інф
28	235814	ГІДРОСИЛА МЗТГ ПАТ	28,12	Запорізька	неповний
29	14307570	Барський машинобудівний завод ПрАТ	28,93	Вінницька	повний
30	218615	Дніпрополімермаш ПрАТ	28,92	Дніпропетр-а	нема інф
31	211004	БЕРИСЛАВСЬКИЙ МАШИНОБУД З-Д ПрАТ	28,11	Херсонська	повний
32	217679	Коростенський з-д хімічного машинобудування ПАТ	28,25	Житомирська	повний
33	5785454	СВЕСЬКИЙ НАСОСНИЙ ЗАВОД ПрАТ	28,13	Сумська	неповний
34	217840	МЕЛІТОПОЛЬСЬКИЙ КОМПРЕСОР ПрАТ	28,13	Запорізька	неповний
35	32616007	Гідросила ЛЄДА ПрАТ	28,12	Кіровоград-а	нема інф
36	24472991	ІНТЕРКОНДИЦІОНЕР ПрАТ	28,25	Харківська	повний
37	14313398	МОГИЛІВ-ПОДІЛЬСЬКИЙ МАШИНОБУД З-Д ПрАТ	28,93	Вінницька	неповний
38	14307417	Полтавський машинобудівний завод ПрАТ	28,93	Полтавська	повний
39	240253	ПЛІНФА МАШИНОБУДІВНИЙ З-Д ХАРКІВ ПрАТ	28,92	Харківська	неповний
40	14311643	НІЖИНСЬКИЙ З-Д СІЛГОСП МАШИНОБУД-Я ПрАТ	28,30	Чернігівська	нема інф
41	14313725	Смілянський машинобудівний завод ПрАТ	28,93	Черкаська	нема інф
42	238167	Новоград-Волинський завод сільгоспмашин ПрАТ	28,30	Житомирська	повний
43	3576858	ЧЕРНІГІВСЬКИЙ МЕХАНІЧНИЙ ЗАВОД ПрАТ	28,41	Чернігівська	повний
44	165698	ОДЕСЬКИЙ МАШИНОБУДІВНИЙ ЗАВОД ПрАТ	28,92	Одеська	неповний
45	1374406	ЗОЛОТОНІСЬКИЙ МАШБУД З-Д ІМ ЛЕПСЕ ПрАТ	28,91	Черкаська	повний
46	223243	ХАРКІВСЬКИЙ ВЕРСТАТОБУДІВНИЙ ЗАВОД ПрАТ	28,41	Харківська	повний
47	5423432	Експериментально-механічний завод ПрАТ	28,22	Полтавська	нема інф
48	5763754	Конвеєр ПрАТ	28,22	Львівська	нема інф
49	222203	Ільницький завод ПАТ	28,29	Закарпатська	неповний
50	232006	Лебединський завод поршневих кілець ПрАТ	28,11	Сумська	неповний
51	5748921	Хмельниц-й з-д ковал-прес устатк "Пригма-Прес" ПрАТ	28,41	Хмельницька	неповний

Джерело: НКЦБФР України, URL: www.smida.gov.ua (дата звернення 12.01.2019).

Додаток А *(продовження)*

Таблиця А5. Кількісні оцінки наближення підприємства до SD
(зведені ризики SD щодо доданої вартості, технологій, персоналу, податків)

№ база	Назва підприємства (коротка)	Операційні ризики 2012-2016 (2017 позитивна динаміка) щодо …							
		ДВ		технологій		персоналу			розрахунків по податках
		$К_1 \geq 0{,}25$	$К_2 \geq 1{,}00$	Накоп ОК/ДВ ≤ 0,10	ресурсовіддача < 0,7	ФОП/ДВ ≥ 0,9	ФОП/ДВ < 0,5	ДВ/чол і ЗП не відповідні; низькі*	Податки/реаліз-ія **, %
1	Новокраматорський машинобудівний	-0,09	0,85	0,17	0,56 (0,74)	0,71	X	1,35; 1,46	3,22
2	Сумське машинобудівне НВО	0,33	0,72	0,05	0,47	0,92	X	0,68; 0,93	-2,03
3	Сумський насосенергомаш	-0,04	0,69	0,13	0,86	0,50	X	1,85; 1,41	-3,06
4	ДНІПРОВАЖМАШ	-0,02	0,54	0,04	1,36	0,86	X	1,00; 1,32	4,83
5	Криворізький гірничого обладнання	0,48	0,25	0,06	0,52	1,25	X	0,62; 1,16	3,07
6	ОТІС Київ	0,30	0,39	0,10	1,40	0,67	X	1,65; 1,71	3,44 (11,89)
7	Світло шахтаря Харків	-0,05	0,66	0,08 (0,17)	0,55	0,49	X	1,36; 1,03	9,15
8	Ельворти Кропивницький	0,18	0,40	0,29	1,00	X	0,36	1,79; 0,96	1,22
9	Харківський тракторний	0,25	0,28	0,14	0,63	1,61 (0,74)	X	0,46; 1,08	12,27
10	Кременчуцький дорожніх машин	-0,10	0,77	0,04	1,69	0,74	X	1,04; 1,15	6,56
11	Харківський підшипниковий	0,09	0,43	0,18	0,26	0,69	X	0,75; 0,75	7,13
12	Гідросила Кропивницький	0,01	0,51	0,24	1,03	0,53	X	1,19; 0,94	0,78
13	Полтавський турбомеханічний	0,05	0,57	0,09	0,91	0,67	X	1,13; 1,11	6,18
14	Запорізький важкого кранобудування	0,30; ДВ/вип =39	0,47	0,35	0,64 (0,90)	X	0,35	2,51; 1,30	-6,54
15	Краматорський важ. верстатобудування	0,17	0,62	0,49	0,24	0,55	X	1,27; 1,07	1,72 (5,54)
16	Гідросила АПМ	0,04	0,49	0,18	1,06	X	0,41	1,43; 0,87	-2,31
17	Дніпропетровський прокатних валків	-0,07	0,63	0,19	1,05	0,61	X	1,64; 1,52	4,20 (8,65)
18	Карлівський машинобудівний	0,51	0,33	0,22	1,63	0,58	X	0,83; 0,74	не має інформ.
19	Бердянські жниварки	0,65	0,31	0,13	1,27	X	0,29 (0,56)	0,94; 0,41	-13,98 (4,78)
20	Роменська тракторозапчастина	0,15	0,39	0,16	2,20	0,57	X	1,02; 0,88	1,37
21	КОНЕКРЕЙНС Україна	0,60	0,23	0,04	1,33	0,82	X	2,70; 3,33	21,02

Додаток А *(продовження)*. Таблиця А5 *(продовження)*

№ база	Назва підприємства (коротка)	Операційні ризики 2012-2016 (2017 позитивна динаміка) щодо …							
		ДВ		технологій		персоналу			розрахунків по податках
		$К_1 \geq 0,25$	$К_2 \geq 1,00$	Накоп ОК/ДВ ≤ 0,10	ресурсовіддача < 0,7	ФОП/ДВ ≥ 0,9	ФОП /ДВ < 0,5	ДВ/чол і ЗП не відповідні; низькі*	Податки/ реаліз-ія **, %
22	УМАНЬФЕРММАШ	0,06	0,46	0,09 (0,35)	1,16	0,89 (0,79)	X	0,65; 0,86	8,25
23	Компресормаш ВНДІ	0,12	0,43	0,05	0,79	0,82	X	0,96; 1,17	0,89
24	Хорольський механічний	-0,18	1,54	0,07	0,80	0,68	X	3,19; 3,39	23,31
25	Слов'янський машинобудівний	0,05	0,74	0,06	0,92	1,08	X	0,97; 1,55	-2,88 (7,79)
26	Бердичівський Прогрес	-0,05	1,24	0,03	0,88	0,85	X	0,61; 0,74	8,73
27	Богуславська сільгосптехніка	0,48; ДВ/вип =38	0,41	0,32	1,07	X	0,19	3,43; 0,95	5,00
28	Гідросила МЗТГ	0,11	0,41	0,58	1,04	0,71	X	0,69; 0,71	6,25
29	Барський машинобудівний	0,18	0,36	0,10 (0,43)	1,88	0,66	X	0,71; 0,73	4,15
30	Дніпрополімермаш	0,78	0,08	0,28	0,49 (1,48)	0,55	X	0,52; 0,43	4,18
31	Бериславський машинобудівний	0,15	0,38	0,31	1,11	0,79	X	0,62; 0,73	2,53 (6,48)
32	Коростенський хім машинобудування	0,66	0,29	0,29	0,99	0,48	X	0,66; 0,48	5,43
33	Свеський насосний Суми	-0,19	1,31	0,03	0,55 (0,74)	0,58	X	0,52; 0,44	7,51
34	Мелітопольський компресор	-0,12	0,84	0,01	0,95	0,74	X	0,59; 0,65	5,53 (29,29)
35	Гідросила ЛЄДА	0,34	0,23	0,24	2,00	0,78	X	0,78; 0,91	-0,30
36	Інтеркондиціонер Харків	-0,03	0,58	0,04	1,95	0,83	X	1,02; 1,31	11,75
37	Могилів-Подільський машинобудівний	-0,01	0,65	0,00	0,84	0,81	X	0,37; 0,41	7,74
38	Полтавський машинобудівний	-0,05	0,72	0,14	0,50 (0,98)	0,80	X	0,55; 0,66	0,87
39	ПЛІНФА Харків	-0,10	0,69	0,01	0,88	0,72	X	0,67; 0,73	7,12 (13,53)
40	Ніжинський сільгоспмашин	0,14	0,91	0,05	1,28	0,94	X	0,49; 0,66	8,83
41	Смілянський машинобудівний	-0,04	1,01	0,09	1,04	0,87 (0,71)	X	0,71; 1,01	7,34
42	Новоград-Волинський сільгоспмашин	0,27	0,52	0,45	0,86	0,90	X	0,49; 0,67	0,13
43	Чернігівський механічний	-0,09	0,63	0,02	1,39	0,74	X	0,92; 1,03	8,18

Додаток А *(продовження).* Таблиця 5 *(закінчення)*

№ база	Назва підприємства (коротка)	Операційні ризики 2012-2016 (2017 позитивна динаміка) щодо …							
		ДВ		технологій		персоналу			розрахунків по податках
		$К_1 \geq 0,25$	$К_2 \geq 1,00$	Накоп ОК/ДВ ≤ 0,10	ресурсов іддача < 0,7	ФОП/ ДВ ≥ 0,9	ФОП /ДВ < 0,5	ДВ/чол і ЗП не відповідні; низькі*	Податки/ реаліз-ія **, %
44	Одеський машинобудівний	0,40	1,08	0,21	0,44	1,51	X	0,40; 0,95	13,92
45	Золотоніський машинобудівний	0,14	0,99	0,08	1,20	0,95	X	0,47; 0,68	14,48
46	Харківський верстатобудівний	0,18	0,98	0,03	0,17	0,96 (0,55)	X	0,50; 0,67*	27,18
47	Експериментально-механічний Полтава	0,02	0,61	0,04	1,51	0,95	X	0,51; 0,70	8,22
48	Конвеєр Львів	0,20	0,73	0,16	0,59 (1,03)	1,38	X	0,32; 0,67	21,63
49	Ільницький завод	-0,03	0,64	0,12	1,21	0,85	X	0,47; 0,61	1,95 (16,31)
50	Лебединський поршневих кілець	-0,01	1,79	0,01	1,34	0,97	X	0,50; 0,72	18,89
51	Хмельницький "Пригма-Прес"	0,03	1,51	0,03	0,72	0,97 (0,79)	X	0,46; 0,65	14,14
X	**Всього підприємств ризику**	**20**		**29**		**23**			**16**

Ризики виділено кольором

* Невідповідність показників один одному від 1,6 разів і більше; {ДВ/чол < 0,7середня} ∩ {ЗП ≤ 0,5середня}

**Податки/реалізація < 0,9середне групи

Додаток А *(закінчення)*

Таблиця А6. Порівняльна таблиця контрольних показників (включаючи власне дослідження)

	Вибірка, тис грн					% в затратах								з посл стор орг		% в реаліз		% у ДВ	
Рік	Активи	Чис-ть	Випуск	ДВ	ДВ/ вип	матер	%	праця	%	аморт	%	інші	%	прибуток	%	реалізація	накоп ОК	%	
2017	28 728 425	44 787	19 431 349	7 258 091	37	10 721 049	60	4 842 656	27	739 229	4	1 452 210	8	1 676 206	9	18 523 668	994 950	14	
2016	26 742 107	45 802	16 192 925	5 768 456	36	9 003 360	60	3 913 676	26	684 981	5	1 421 109	9	1 169 799	7	15 604 481	598 352	10	
2015	24 568 507	50 109	14 318 663	5 251 713	37	7 765 459	57	3 816 282	28	722 833	5	1 301 491	10	712 598	5	14 195 242	551 879	11	
2014	21 524 848	57 483	12 757 000	4 953 354	39	6 466 834	53	3 779 777	31	656 546	5	1 336 812	11	517 031	4	12 373 950	765 318	15	
2013	19 434 603	62 580	13 443 292	5 648 987	42	6 610 315	53	4 006 531	32	595 914	5	1 183 990	10	1 046 542	8	13 512 936	949 226	17	
2012	18 112 635	65 652	14 841 967	5 784 062	39	7 684 373	57	4 018 497	30	490 605	4	1 373 532	10	1 274 960	9	14 868 188	918 884	16	
5р	**22 076 540**	**56 325**	**14 310 769**	**5 481 314**	**38**	**7 506 068**	**56**	**3 906 953**	**29**	**630 176**	**5**	**1 323 387**	**10**	**944 186**	**7**	**14 110 959**	**756 732**	**14**	
	КВЕД 28, млн грн	тис ос				з посл стор орг								з ін опер діял			без врах дооцінкі		
2016	80 461	130	58 572	22 013	38	35 731	75	9 650	20	1 775	4	329	1	11 087	18	60 224	3 130	14	
2015	75 983	136	48 700	17 942	37	30 502	73	9 103	22	1 874	5	268	1	6 954	14	50 081	2 303	13	
2014	68 952	152	40 379	15 683	39	24 295	70	8 598	25	1 570	5	270	1	5 646	14	39 103	1 798	11	
2013	65 055	174	42 954	15 762	37	26 944	71	9 205	24	1 506	4	245	1	5 053	12	42 318	4 205	27	
2012	59 641	187	46 115	16 606	36	29 194	73	9 323	23	1 348	3	283	1	5 968	13	46 212	X	X	
5р	**70 018**	**156**	**47 344**	**17 601**	**37**	**29 333**	**73**	**9 176**	**23**	**1 615**	**4**	**279**	**1**	**6 941**	**15**	**47 587**	**2 859**	**16**	
	DMG MORI, млн ЕВРО					з посл стор орг													
2017	2 241	3 599	2 368	907	38	1 264	61	551	26	73	3	197	9	284	12	2 349	X	X	
2016	2 339	3 413	2 262	882	39	1 157	57	572	28	66	3	222	11	245	11	2 266	X	X	
серед	**2 290**	**3 506**	**2 315**	**895**	**39**	**1 211**	**59**	**561**	**27**	**69**	**3**	**210**	**10**	**264**	**11**	**2 307**	X	X	

Додаток В. Результати розрахунку та аналізу доданої вартості і ризиків неефективності

Таблиця В1. Розрахунок доданої вартості та її факторів, тис. грн

Джерело	Показник	1 Новокраматорський машинобудівний завод ПрАТ						
		2017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	Чисельність	8908	9118	9938	10958	12001	12795	10962
ф1 1900	Активи	6 042 911	5 892 640	5 488 419	5 181 203	4 289 502	4 340 336	4 860 605
ф2 2000	**ЧДР**	**4 396 033**	**3 079 114**	**2 965 133**	**2 574 823**	**2 675 465**	**2 372 735**	**2 733 454**
2 050	собівартість	-2 902 092	-2 098 573	-2 129 482	-1 797 482	-1 846 611	-1 771 509	-1 928 731
2 130	адмін	-571 077	-446 664	-381 144	-524 424	-404 465	-386 996	-428 739
2 150	збут	-178 494	-156 800	-157 151	-134 344	-117 951	-106 053	-134 460
розрах-к	приб осн оп	744 370	377 077	297 356	118 573	306 438	108 177	241 524
розрах-к	**Випуск**	**4 601 624**	**3 225 622**	**2 993 965**	**2 612 797**	**2 589 507**	**2 546 263**	**2 793 631**
розрах-к	ДВ	2 221 387	1 525 518	1 468 609	1 337 518	1 427 781	1 193 826	1 390 650
розрах-к	ДВ/випуск %	48	47	49	51	55	47	50
ф2 2500	матеріали	2 365 039	1 673 574	1 322 233	1 155 958	1 075 583	1 253 516	1 296 173
ф2 2505	праця	1 124 317	856 405	747 770	769 305	698 906	684 876	751 452
ф2 2510	соц страх	235 626	175 495	228 612	276 561	254 132	248 070	236 574
ф2 2515	амортизація	117 074	116 541	194 871	173 079	168 305	152 703	161 100
розрах-к	інші опер	15 198	26 530	203 123	119 321	86 143	98 921	106 808
розрах-к	**Витрати**	**3 857 254**	**2 848 545**	**2 696 609**	**2 494 224**	**2 283 069**	**2 438 086**	**2 552 107**
Джерело	Показник	2 Сумське машинобудівне науково-виробниче об'єднання ПАТ (консолідована)						
		2017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	Чисельність	6415	7726	8392	11055	12348	12530	10410
ф1 1900	Активи	6 619 852	6 241 543	5 795 584	5 014 252	4 272 930	4 019 392	4 791 394
ф2 2000	**ЧДР**	995 225	**1 165 216**	**1 698 865**	**1 082 009**	**2 268 556**	**3 248 710**	**1 892 671**
2 050	собівартість	-1 173 989	-1 112 768	-1 574 216	-1 040 819	-1 735 617	-2 223 689	-1 537 422
2 130	адмін	-138 738	-146 897	-156 892	-151 486	-165 556	-368 170	-197 800
2 150	збут	-34 647	-43 136	-131 262	-86 377	-200 513	-246 923	-141 642
розрах-к	приб осн оп	-352 149	-137 585	-163 505	-196 673	166 870	409 928	15 807
розрах-к	**Випуск**	1 092 998	1 494 992	1 595 419	1 422 724	2 362 288	3 088 438	1 992 772
розрах-к	ДВ	171 219	419 051	444 833	371 075	946 909	1 146 632	665 700
розрах-к	ДВ/випуск %	16	28	28	26	40	37	33
ф2 2500	матеріали	664 063	732 949	684 746	525 414	881 062	1 446 396	854 113
ф2 2505	праця	399 067	425 147	421 038	375 905	540 408	526 518	457 803
ф2 2510	соц страх	85 509	89 071	146 975	136 191	200 510	194 652	153 480
ф2 2515	амортизація	38 792	42 418	40 325	55 652	39 121	15 534	38 610
розрах-к	інші опер	257 716	342 992	465 840	526 235	534 317	495 410	472 959
розрах-к	**Витрати**	**1 445 147**	**1 632 577**	**1 758 924**	**1 619 397**	**2 195 418**	**2 678 510**	**1 976 965**
Джерело	Показник	3 Сумський з-д насос та енергетичного машинобудування "Насосенергомаш" ПАТ						
		2017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	Чисельність	2857	2719	2733	2794	2802	2895	2789
ф1 1900	Активи	1 545 556	1 393 247	1 324 393	1 361 216	1 279 336	1 073 337	1 267 298
ф2 2000	**ЧДР**	**1 129 151**	**1 179 993**	**1 193 407**	**1 106 496**	**1 008 877**	**944 845**	**1 086 724**
2 050	собівартість	-834 459	-823 119	-823 182	-833 537	-688 094	-747 981	-783 183
2 130	адмін	-93 840	-84 981	-75 918	-64 524	-59 993	-60 832	-69 250
2 150	збут	-32 679	-62 525	-51 469	-18 928	-19 820	-19 904	-34 529
розрах-к	приб осн оп	168 173	209 368	242 838	189 507	240 970	116 128	199 762
розрах-к	**Випуск**	**1 197 666**	**1 161 907**	**1 230 145**	**1 122 562**	**1 023 069**	**826 292**	**1 072 795**
розрах-к	ДВ	571 305	554 551	583 018	460 530	491 858	335 079	485 007
розрах-к	ДВ/випуск %	48	48	47	41	48	41	45
ф2 2500	матеріали	542 836	524 426	538 282	428 514	470 344	430 313	478 376
ф2 2505	праця	274 461	233 089	228 102	166 511	156 719	141 119	185 108
ф2 2510	соц страх	55 596	53 868	64 265	59 712	57 501	51 307	57 331
ф2 2515	амортизація	73 075	58 226	47 813	44 800	36 668	26 525	42 806
розрах-к	інші опер	83 525	82 930	108 845	233 518	60 867	60 900	109 412
розрах-к	**Витрати**	**1 029 493**	**952 539**	**987 307**	**933 055**	**782 099**	**710 164**	**873 033**

Додаток В *(продовження).* Таблиця В1 *(продовження)*

Джерело	Показник	4. ДНІПРОВАЖМАШ ПАТ						
		2017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	Чисельність	1518	1916	2449	3345	3534	3535	2956
ф1 1900	Активи	509 424	585 163	650 947	589 950	649 071	560 460	596 956
ф2 2000	**ЧДР**	**611 030**	**670 524**	**861 616**	**919 977**	**788 640**	**827 437**	**813 639**
2 050	собівартість	-565 091	-582 704	-680 240	-725 883	-600 793	-553 810	-628 686
2 130	адмін	-66 554	-65 577	-82 504	-70 091	-98 378	-124 081	-88 126
2 150	збут	-35 023	-49 237	-64 208	-74 005	-76 278	-108 994	-74 544
розрахунок	приб осн оп	-55 638	-26 994	34 664	49 998	13 191	40 552	22 282
розрахунок	**Випуск**	**595 861**	**692 299**	**859 825**	**892 476**	**791 399**	**875 806**	**822 361**
розрахунок	ДВ	173 401	192 573	255 168	312 721	287 162	348 444	279 214
розрахунок	ДВ/випуск %	29	28	30	35	36	40	34
ф2 2500	матеріали	394 333	448 095	536 138	517 023	442 939	430 645	474 968
ф2 2505	праця	167 332	160 321	160 877	180 791	192 638	226 126	184 151
ф2 2510	соц страх	36 356	35 096	46 344	67 492	68 241	68 713	57 177
ф2 2515	амортизація	25 351	24 150	13 283	14 440	13 092	13 053	15 604
розрах	інші	28 127	51 631	68 519	62 732	61 298	96 717	68 179
розрах	**Всього витрат**	**651 499**	**719 293**	**825 161**	**842 478**	**778 208**	**835 254**	**800 079**
Джерело	Показник	5. КРИВОРІЗЬКИЙ З-Д ГІРНИЧОГО ОБЛАДНАННЯ ПрАТ						
		2017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	Чисельність	1 946	1946	1946	2024	2024	1942	1976
ф1 1900	Активи	1 794 018	1 790 317	2 056 680	1 622 915	1 029 827	690 713	1 304 243
ф2 2000	**ЧДР**	**376 385**	**1 045 167**	**615 464**	**530 305**	**595 025**	**613 785**	**679 949**
2 050	собівартість	-364 237	-1 037 516	-633 776	-579 455	-520 154	-540 722	-662 325
2 130	адмін	-1 659	-47 377	-54 143	-35 127	-37 285	-39 703	-42 727
2 150	збут	-4 214	-37 317	-12 865	-12 484	-6 931	-6 137	-15 147
розрахунок	приб осн оп	6 275	-77 043	-85 320	-96 761	30 655	27 223	-40 249
розрахунок	**Випуск**	**349 887**	**978 245**	**660 669**	**506 433**	**621 865**	**601 178**	**673 678**
розрахунок	ДВ	28 408	113 873	62 119	55 194	174 220	173 102	115 702
розрахунок	ДВ/випуск	8	12	9	11	28	29	17
ф2 2500	матеріали	9 794	578 765	525 544	451 239	447 645	364 217	473 482
ф2 2505	праця	3 793	146 166	101 274	100 656	92 827	98 151	107 815
ф2 2510	соц страх	705	27 702	38 203	41 932	38 623	36 226	36 537
ф2 2515	амортизація	17 635	17 048	7 962	9 367	12 115	11 502	11 599
розрах	інші	311 685	285 607	73 006	0	0	63 859	84 494
розрах	**Всього витрат**	**343 612**	**1 055 288**	**745 989**	**603 194**	**591 210**	**573 955**	**713 927**
Джерело	Показник	6. ОТІС ПрАТ, м. Київ						
		2017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	Чисельність	495	795	1276	1276	1285	1253	1177
ф1 1900	Активи	544 895	563 304	478 695	467 687	433 184	432 385	460 460
ф2 2000	**ЧДР**	**477 872**	**774 294**	**731 661**	**601 959**	**570 444**	**538 670**	**643 406**
2 050	собівартість	-414 397	-657 198	-675 752	-522 557	-468 130	-442 819	-553 291
2 130	адмін	-27 102	-25 915	-26 870	-23 683	-22 033	-21 363	-23 973
2 150	збут	-13 708	-17 607	-18 329	-12 174	-10 972	-13 091	-14 435
розрахунок	приб осн оп	22 665	73 574	10 710	43 545	69 309	61 397	51 707
розрахунок	**Випуск**	**457 128**	**763 492**	**748 771**	**606 058**	**565 319**	**537 615**	**644 251**
розрахунок	ДВ	120 858	195 376	136 849	178 683	210 081	193 911	182 980
розрахунок	ДВ/випуск	26	26	18	29	37	36	28
ф2 2500	матеріали	299 892	520 065	568 496	362 792	284 405	252 441	397 640
ф2 2505	праця	77 837	96 378	89 733	94 969	99 225	93 997	94 860
ф2 2510	соц страх	14 093	17 059	27 006	30 925	32 804	30 804	27 720
ф2 2515	амортизація	6 263	8 365	9 400	9 244	8 743	7 713	8 693
розрах	інші	36 378	48 051	43 426	64 583	70 833	91 263	63 631
розрах	**Всього витрат**	**434 463**	**689 918**	**738 061**	**562 513**	**496 010**	**476 218**	**592 544**

Додаток В *(продовження).* Таблиця В1 *(продовження)*

Джерело	Показник	7. Світло шахтаря ПАТ, Харківська обл						
		2017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	Чисельність	1980	1784	1613	1826	2275	2890	2078
ф1 1900	Активи	1 530 073	1 534 247	1 405 265	1 088 731	862 652	801 390	1 044 212
ф2 2000	**ЧДР**	**872 153**	**695 268**	**400 215**	**503 897**	**549 314**	**701 255**	**569 990**
2 050	собівартість	-765 724	-609 185	-289 955	-379 576	-395 388	-470 552	-428 931
2 130	адмін	-62 756	-54 495	-59 216	-32 912	-31 828	-24 267	-40 544
2 150	збут	-16 033	-5 329	-9 860	-6 008	-5 268	-16 847	-8 662
розрахунок	приб осн оп	27 640	26 259	41 184	85 401	116 830	189 589	91 853
розрахунок	**Випуск**	**875 236**	**703 758**	**461 736**	**507 839**	**554 789**	**688 513**	**583 327**
розрахунок	ДВ	356 171	268 318	200 767	213 253	289 361	355 167	265 373
розрахунок	ДВ/випуск %	41	38	43	42	52	52	45
ф2 2500	матеріали	476 001	358 168	248 146	225 112	217 945	271 182	264 111
ф2 2505	праця	215 129	144 848	90 566	71 039	94 780	103 190	100 885
ф2 2510	соц страх	40 850	27 407	28 597	26 454	34 259	35 084	30 360
ф2 2515	амортизація	72 552	69 804	40 420	30 359	43 492	27 304	42 276
розрахунок	інші	43 064	77 272	12 823	69 474	47 483	62 164	53 843
розрахунок	**Всього витрат**	**847 596**	**677 499**	**420 552**	**422 438**	**437 959**	**498 924**	**491 474**
Джерело	Показник	8. Ельворти ПАТ, Кіровоградська обл						
		2017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	Чисельність	1064	1032	1030	1004	1031	1353	1090
ф1 1900	Активи	1 115 069	786 529	657 926	542 903	453 436	353 115	520 808
ф2 2000	**ЧДР**	**1 049 279**	**938 492**	**654 809**	**382 888**	**313 869**	**302 723**	**518 556**
2 050	собівартість	-719 154	-649 655	-508 900	-285 015	-257 496	-243 008	-388 815
2 130	адмін	-27 947	-22 437	-19 007	-16 201	-6 839	-8 445	-14 586
2 150	збут	-43 632	-29 982	-25 875	-17 381	-15 278	-8 250	-19 353
розрахунок	приб осн оп	258 546	236 418	101 027	64 291	34 256	43 020	95 802
розрахунок	**Випуск**	**1 163 692**	**937 190**	**677 279**	**383 410**	**312 514**	**283 463**	**518 771**
розрахунок	ДВ	413 932	347 139	197 824	144 035	104 761	122 431	183 238
розрахунок	ДВ/випуск	36	37	29	38	34	43	35
ф2 2500	матеріали	693 758	543 719	453 523	221 917	183 878	161 032	312 814
ф2 2505	праця	96 681	63 143	51 683	41 282	41 626	49 610	49 469
ф2 2510	соц страх	21 201	13 790	17 915	15 883	16 049	19 358	16 599
ф2 2515	амортизація	37 504	33 788	27 199	22 579	12 830	10 443	21 368
розрахунок	інші	56 002	46 332	25 932	17 458	23 875	0	22 719
розрахунок	**Всього витрат**	**905 146**	**700 772**	**576 252**	**319 119**	**278 258**	**240 443**	**422 969**
Джерело	Показник	9. Харківський тракторний з-д ПрАТ						
		2017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	Чисельність	1603	900	2325	2692	2760	2707	2277
ф1 1900	Активи	1 211 418	1 075 079	1 049 844	690 421	693 941	771 978	825 940
ф2 2000	**ЧДР**	**713 342**	**222 845**	**513 280**	**674 049**	**542 835**	**635 893**	**517 780**
2 050	собівартість	-585 324	-236 073	-578 204	-623 605	-525 843	-569 276	-506 600
2 130	адмін	-81 697	-60 346	-108 506	-83 854	-66 591	-54 547	-74 769
2 150	збут	-5 456	-4 676	-10 778	-11 519	-12 511	-12 549	-10 407
розрахунок	приб осн оп	40 865	-78 250	-184 208	-44 929	-62 110	-479	-73 995
розрахунок	**Випуск**	**821 048**	**204 335**	**487 813**	**686 806**	**520 002**	**638 490**	**507 489**
розрахунок	ДВ	208 484	21 832	4 747	171 573	134 323	165 016	99 498
розрахунок	ДВ/випуск	25	11	1	25	26	26	20
ф2 2500	матеріали	576 576	156 504	434 667	498 200	370 050	456 865	383 257
ф2 2505	праця	128 366	70 191	128 553	140 763	129 814	107 159	115 296
ф2 2510	соц страх	26 733	15 524	44 832	62 391	54 124	48 798	45 134
ф2 2515	амортизація	12 520	14 367	15 570	13 348	12 495	9 538	13 064
розрахунок	інші	35 988	25 999	48 399	17 033	15 629	16 609	24 734
розрахунок	**Всього витрат**	**780 183**	**282 585**	**672 021**	**731 735**	**582 112**	**638 969**	**581 484**

*відмічена сірим кольором чисельність означає неповний робочий день (за виключенням середніх у 2012-2016)

Додаток В *(продовження)*. Таблиця В1 *(продовження)*

Джерело	Показник	10. Кременчуцький завод дорожніх машин						
		2017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	Чисельність	2038	1956	2109	2273	2441	2483	2252
ф1 1900	Активи	621 394	422 835	313 963	309 486	223 188	219 374	275 069
ф2 2000	**ЧДР**	**894 583**	**513 613**	**442 070**	**442 030**	**443 491**	**487 836**	**465 808**
2 050	собівартість	-703 094	-406 732	-352 363	-328 945	-349 375	-371 467	-361 776
2 130	адмін	-57 001	-41 875	-36 486	-36 287	-40 763	-39 239	-38 930
2 150	збут	-18 540	-12 235	-18 120	-14 273	-17 285	-20 183	-16 419
розрахунок	приб осн оп	115 948	52 771	35 101	62 525	36 068	56 947	48 682
розрахунок	**Випуск**	**979 640**	**535 342**	**444 944**	**440 976**	**431 274**	**499 745**	**470 456**
розрахунок	ДВ	397 398	225 786	197 503	223 695	212 559	240 706	220 050
розрахунок	ДВ/випуск %	41	42	44	51	49	48	47
ф2 2500	матеріали	582 242	306 828	243 638	217 281	213 242	252 015	246 601
ф2 2505	праця	221 438	133 889	111 126	110 933	123 308	129 289	121 709
ф2 2510	соц страх	48 963	29 984	41 851	42 027	46 213	48 770	41 769
ф2 2515	амортизація	11 049	9 142	9 425	8 210	6 970	5 700	7 889
розрахунок	інші	0	2 728	3 803	0	5 473	7 024	3 806
розрахунок	**Всього витрат**	**863 692**	**482 571**	**409 843**	**378 451**	**395 206**	**442 798**	**421 774**
Джерело	Показник	11. ПІДШИПНИКОВИЙ З-Д ПАТ, Харківська обл						
		2017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	Чисельність	1534	1621	1762	2346	2910	3223	2372
ф1 1900	Активи	1 867 794	1 821 067	1 877 809	1 961 893	1 451 388	1 373 568	1 645 190
ф2 2000	**ЧДР**	**582 182**	**332 433**	**327 093**	**302 689**	**463 847**	**745 751**	**434 363**
2 050	собівартість	-421 308	-291 223	-297 695	-284 833	-467 903	-647 009	-397 733
2 130	адмін	-56 155	-46 061	-54 856	-47 428	-54 537	-58 919	-52 360
2 150	збут	-32 067	-16 494	-11 766	-9 275	-11 092	-16 789	-13 083
розрахунок	приб осн оп	72 652	-21 345	-37 224	-38 847	-69 685	23 034	-28 813
розрахунок	**Випуск**	**596 793**	**318 062**	**344 982**	**314 617**	**424 636**	**750 214**	**430 502**
розрахунок	ДВ	270 105	133 498	169 612	132 799	148 336	257 384	168 326
розрахунок	ДВ/випуск	45	42	49	42	35	34	39
ф2 2500	матеріали	260 086	154 057	170 173	142 879	264 748	443 856	235 143
ф2 2505	праця	103 607	63 174	63 642	69 444	107 100	116 641	84 000
ф2 2510	соц страх	23 972	16 365	25 276	29 918	43 735	49 080	32 875
ф2 2515	амортизація	69 874	75 304	117 918	72 284	67 186	68 629	80 264
розрахунок	інші	66 602	30 507	5 197	38 939	11 552	48 974	27 034
розрахунок	**Всього витрат**	**524 141**	**339 407**	**382 206**	**353 464**	**494 321**	**727 180**	**459 316**
Джерело	Показник	12. Гідросила ПАТ, Кіровоградська обл						
		2017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	Чисельність	1128	1123	1180	1268	1320	1343	1247
ф1 1900	Активи	455 974	377 984	346 253	314 480	309 527	307 234	321 294
ф2 2000	**ЧДР**	**519 383**	**425 040**	**357 361**	**310 127**	**274 254**	**289 084**	**331 173**
2 050	собівартість	-422 279	-337 628	-284 167	-228 972	-217 463	-232 453	-260 137
2 130	адмін	-21 233	-15 701	-14 443	-13 378	-12 009	-10 796	-13 265
2 150	збут	-23 874	-19 395	-16 480	-15 967	-14 609	-16 187	-16 528
розрахунок	приб осн оп	51 997	52 316	42 271	51 810	30 173	29 648	41 244
розрахунок	**Випуск**	**526 839**	**435 728**	**361 794**	**316 737**	**271 855**	**288 325**	**334 888**
розрахунок	ДВ	198 960	159 017	144 701	150 221	125 628	118 140	139 541
розрахунок	ДВ/випуск	38	36	40	47	46	41	42
ф2 2500	матеріали	313 048	269 862	217 093	156 751	144 193	170 185	191 617
ф2 2505	праця	96 404	64 708	53 843	53 363	52 394	50 908	55 043
ф2 2510	соц страх	21 119	14 134	20 328	20 278	20 077	19 469	18 857
ф2 2515	амортизація	29 440	27 859	28 259	24 770	22 984	18 115	24 397
розрахунок	інші	14 831	6 849	0	9 765	2 034	0	3 730
розрахунок	**Всього витрат**	**474 842**	**383 412**	**319 523**	**264 927**	**241 682**	**258 677**	**293 644**

*відмічена сірим кольором чисельність означає неповний робочий день (за виключенням середніх у 2012-2016)

Додаток В *(продовження).* Таблиця В1 *(продовження)*

Джерело	Показник	13. Полтавський турбомеханічний завод ПрАТ						
		2017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	Чисельність	878	861	1130	1184	1161	1154	1098
ф1 1900	Активи	493 259	459 017	439 747	296 919	284 998	341 476	340 781
ф2 2000	**ЧДР**	**281 895**	**230 128**	**341 164**	**306 528**	**381 700**	**294 437**	**310 791**
2 050	собівартість	-202 230	-173 217	-210 561	-208 772	-287 213	-208 668	-217 686
2 130	адмін	-47 198	-44 012	-44 158	-42 552	-38 884	-32 930	-40 507
2 150	збут	-32 443	-23 120	-31 483	-23 724	-17 764	-19 213	-23 061
розрахунок	приб осн оп	24	-10 221	54 962	31 480	37 839	33 626	29 537
розрахунок	**Випуск**	**295 176**	**216 233**	**339 544**	**321 299**	**381 094**	**299 859**	**311 606**
розрахунок	ДВ	100 665	68 718	145 758	127 482	129 667	109 533	116 232
розрахунок	ДВ/випуск %	34	32	43	40	34	37	37
ф2 2500	матеріали	168 285	126 333	158 352	156 994	207 430	163 810	162 584
ф2 2505	праця	74 952	56 799	58 110	61 414	58 956	50 682	57 192
ф2 2510	соц страх	16 720	12 717	21 555	24 054	22 967	19 427	20 144
ф2 2515	амортизація	8 969	9 423	11 131	10 534	9 905	5 798	9 358
розрахунок	інші	26 226	21 182	35 434	36 823	43 997	26 516	32 790
розрахунок	**Вс. витрат**	**295 152**	**226 454**	**284 582**	**289 819**	**343 255**	**266 233**	**282 069**
Джерело	Показник	14. ЗАПОРІЗЬКИЙ ЗАВОД ВАЖКОГО КРАНОБУДУВАННЯ ПрАТ						
		2017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	Чисельність	351	341	312	349	416	434	370
ф1 1900	Активи	432 221	367 300	360 720	309 376	328 880	392 421	342 701
ф2 2000	**ЧДР**	**361 709**	**343 357**	**218 281**	**151 599**	**222 621**	**166 921**	**220 556**
2 050	собівартість	-249 191	-212 921	-126 749	-106 192	-186 060	-143 832	-155 151
2 130	адмін	-20 649	-17 298	-11 841	-14 229	-14 156	-14 538	-14 412
2 150	збут	-8 042	-7 293	-6 569	-4 573	-7 390	-9 996	-7 164
розрахунок	приб осн оп	83 827	105 845	73 122	26 605	15 015	-1 445	43 828
розрахунок	**Випуск**	**375 651**	**355 451**	**228 691**	**133 121**	**194 720**	**197 293**	**221 855**
розрахунок	ДВ	152 353	161 627	115 201	63 827	58 847	38 100	87 520
розрахунок	ДВ/випуск	41	45	50	48	30	19	39
ф2 2500	матеріали	202 343	165 319	96 767	57 367	116 650	131 239	113 468
ф2 2505	праця	41 861	31 945	19 297	16 663	22 229	22 796	22 586
ф2 2510	соц страх	9 433	7 268	7 523	6 346	8 645	8 955	7 747
ф2 2515	амортизація	17 232	16 569	15 259	14 213	12 958	7 794	13 359
розрахунок	інші	20 955	28 505	16 723	11 927	19 223	27 954	20 866
розрахунок	**Вс. витрат**	291 824	249 606	155 569	106 516	179 705	198 738	178 027
Джерело	Показник	15. Краматорський з-д важкого верстатобуд-я ПрАТ						
		2017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	Чисельність	524	501	514	696	757	757	645
ф1 1900	Активи	721161	662664	727194	783099	855274	770807	766 134
ф2 2000	**ЧДР**	**199074**	**131473**	**109164**	**236397**	**195531**	**258288**	**186 171**
2 050	собівартість	-147 298	-75 945	-88 978	-165 432	-158 433	-231 869	-144 131
2 130	адмін	-20 250	-13 327	-15 295	-18 174	-19 694	-24 236	-18 145
2 150	збут	-7 232	-2 598	-3 021	-4 743	-5 841	-9 433	-5 127
розрахунок	приб осн оп	24 294	39 603	1 870	48 048	11 563	-7 250	18 767
розрахунок	**Випуск**	**194 782**	**149 655**	**95 669**	**231 551**	**220 526**	**234 483**	**186 377**
розрахунок	ДВ	96 948	84 908	47 730	120 319	87 893	44 765	77 123
розрахунок	ДВ/випуск	50	57	50	52	40	19	41
ф2 2500	матеріали	92 235	56 071	47 939	101 329	121 525	85 206	82 414
ф2 2505	праця	43 664	29 070	26 897	34 476	40 221	32 341	32 601
ф2 2510	соц страх	8 756	5 897	8 834	11 810	12 886	9 703	9 826
ф2 2515	амортизація	20 234	10 338	10 129	25 985	23 223	9 971	15 929
розрахунок	інші	5 599	8 676	0	9 903	11 108	104 512	26 840
розрахунок	**Вс. витрат**	**170 488**	**110 052**	**93 799**	**183 503**	**208 963**	**241 733**	**167 610**

Додаток В *(продовження)*. Таблиця В1 *(продовження)*

Джерело	Показник	16. Гідросила АПМ ПрАТ, Кіровоградська обл						
		2 017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	Чисельність	488	586	586	586	609	567	587
ф1 1900	Активи	308 669	216 583	161 239	172 649	171 583	174 609	170 810
ф2 2000	**ЧДР**	**380 252**	**250 842**	**193 795**	**159 679**	**169 966**	**134 341**	**181 725**
2 050	собівартість	-240 097	-163 018	-143 381	-132 168	-141 006	-114 683	-138 851
2 130	адмін	-10 175	-6 896	-5 954	-5 167	-4 949	-4 417	-5 477
2 150	збут	-15 602	-10 120	-6 645	-6 718	-7 581	-7 417	-7 696
розрахунок	приб осн оп	114 378	70 808	37 815	15 626	16 430	7 824	29 701
розрахунок	**Випуск**	**408 821**	**254 583**	**197 904**	**160 190**	**169 732**	**129 790**	**182 440**
розрахунок	ДВ	188 785	124 941	90 311	67 145	64 030	48 315	78 948
розрахунок	ДВ/випуск %	46	49	46	42	38	37	43
ф2 2500	матеріали	196 753	118 047	102 721	88 918	102 465	81 244	98 679
ф2 2505	праця	44 479	26 732	22 747	23 885	25 491	21 776	24 126
ф2 2510	соц страх	9 691	5 817	7 812	9 046	9 712	8 452	8 168
ф2 2515	амортизація	20 237	21 584	21 937	18 588	12 397	10 263	16 954
розрахунок	інші	23 283	11 595	4 872	4 127	3 237	231	4 812
розрахунок	**Вс. витрат**	**294 443**	**183 775**	**160 089**	**144 564**	**153 302**	**121 966**	**152 739**
Джерело	Показник	17. ДНІПРОПЕТР З-Д ПРОКАТНИХ ВАЛКІВ ПАТ						
		2017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	Чисельність	435	407	428	561	584	630	522
ф1 1900	Активи	213 733	210 995	191 741	219 322	128 925	126 476	165 765
ф2 2000	**ЧДР**	330 923	**237 400**	**182 374**	**161 479**	**122 107**	**169 302**	**174 532**
2 050	собівартість	-235 938	-171 243	-128 351	-137 484	-103 882	-116 400	-131 472
2 130	адмін	-45 119	-25 982	-16 868	-15 918	-14 332	-19 646	-18 549
2 150	збут	-20 763	-21 081	-6 531	-6 865	-10 280	-18 739	-12 699
розрахунок	приб осн оп	29 103	19 094	30 624	1 212	-6 387	14 517	11 812
розрахунок	**Випуск**	**332 574**	**253 192**	**191 898**	**152 075**	**121 517**	**169 186**	**177 574**
розрахунок	ДВ	151 757	105 297	103 175	65 497	47 116	80 952	80 407
розрахунок	ДВ/випуск	46	42	54	43	39	48	45
ф2 2500	матеріали	163 646	128 741	86 331	83 629	67 091	70 221	87 203
ф2 2505	праця	81 350	49 447	34 221	37 668	28 460	37 208	37 401
ф2 2510	соц страх	12 997	9 188	10 605	13 991	11 688	12 914	11 677
ф2 2515	амортизація	28 307	27 568	27 725	12 626	13 355	16 313	19 517
розрахунок	інші	17 171	19 154	2 392	2 949	7 310	18 013	9 964
розрахунок	**Вс. витрат**	**303 471**	**234 098**	**161 274**	**150 863**	**127 904**	**154 669**	**165 762**
Джерело	Показник	18. Карлівський машинобудівний завод ПАТ						
		2017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	Чисельність	519	583	569	581	569	536	568
ф1 1900	Активи	213 290	142 267	91 485	117 687	103 228	93 980	102 164
ф2 2000	**ЧДР**	**265 654**	**160 503**	**212 491**	**114 223**	**152 708**	**194 532**	**166 891**
2 050	собівартість	-203 339	-128 216	-166 449	-97 910	-112 976	-150 951	-131 300
2 130	адмін	-28 776	-22 255	-17 147	-15 120	-13 330	-9 756	-15 522
2 150	збут	-15 306	-6 408	-6 329	-5 773	-6 955	-8 213	-6 736
розрахунок	приб осн оп	18 233	3 624	22 566	-4 580	19 447	25 612	13 334
розрахунок	**Випуск**	**290 390**	**177 243**	**208 558**	**125 321**	**161 429**	**195 481**	**173 606**
розрахунок	ДВ	80 479	41 813	52 826	26 859	49 302	50 950	44 350
розрахунок	ДВ/випуск	28	24	25	21	31	26	26
ф2 2500	матеріали	184 588	100 872	142 287	72 614	84 410	124 260	104 889
ф2 2505	праця	48 956	27 779	18 710	19 220	17 729	15 749	19 837
ф2 2510	соц страх	7 612	4 768	5 927	6 099	6 771	5 907	5 894
ф2 2515	амортизація	5 678	5 642	5 623	6 120	5 355	3 682	5 284
розрахунок	інші	25 323	34 558	13 445	25 848	27 717	20 271	24 368
розрахунок	**Вс. витрат**	**272 157**	**173 619**	**185 992**	**129 901**	**141 982**	**169 869**	**160 273**

Додаток В *(продовження)*. Таблиця В1 *(продовження)*

Джерело	Показник	19. Бердянські жниварки ПрАТ, Запорізька обл						
		2 017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	Чисельність	836	686	515	463	342	283	458
ф1 1900	Активи	425 365	282 226	183 349	106 122	76 562	56 100	116 565
ф2 2000	**ЧДР**	**466 312**	**406 165**	**163 380**	**86 684**	**43 739**	**43 078**	**148 609**
2 050	собівартість	-377 849	-294 094	-104 188	-50 696	-29 442	-30 872	-101 858
2 130	адмін	-40 991	-29 870	-12 471	-7 100	-10 994	-5 789	-13 245
2 150	збут	-20 835	-26 409	-10 542	-1 945	-939	-830	-8 133
розрахунок	приб осн оп	26 637	55 792	36 179	26 943	2 364	5 587	25 373
розрахунок	**Випуск**	**545 930**	**429 131**	**171 321**	**97 890**	**51 749**	**44 029**	**158 824**
розрахунок	ДВ	91 182	86 463	52 994	39 609	11 136	12 417	40 524
розрахунок	ДВ/випуск %	17	20	31	40	22	28	26
ф2 2500	матеріали	377 926	256 799	79 714	42 236	27 505	26 204	86 492
ф2 2505	праця	41 779	17 709	9 415	7 754	5 405	4 298	8 916
ф2 2510	соц страх	9 129	3 843	3 594	3 029	2 098	1 654	2 844
ф2 2515	амортизація	13 637	9 119	3 806	1 883	1 269	878	3 391
розрахунок	інші	76 822	85 869	38 613	16 045	13 108	5 408	31 809
розрахунок	**Всього витрат**	**519 293**	**373 339**	**135 142**	**70 947**	**49 385**	**38 442**	**133 451**
Джерело	Показник	20. РОМЕНСЬКИЙ ЗАВОД "ТРАКТОРОЗАПЧАСТИНА" ПрАТ, Сумська обл						
		2017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	Чисельність	601	550	492	494	548	555	528
ф1 1900	Активи	163 369	106 777	80 904	65 795	62 810	66 935	71 411
ф2 2000	**ЧДР**	**350 079**	**245 296**	**194 090**	**129 338**	**103 421**	**113 619**	**157 153**
2 050	собівартість	-288 990	-195 449	-161 725	-107 074	-93 357	-104 691	-132 459
2 130	адмін	-7 513	-5 865	-5 258	-4 359	-4 125	-3 254	-4 572
2 150	збут	-8 450	-6 063	-7 177	-2 896	-2 254	-3 124	-4 303
розрахунок	приб осн оп	45 126	37 919	19 930	15 009	3 685	2 550	15 819
розрахунок	**Випуск**	**358 105**	**246 056**	**193 330**	**130 469**	**103 781**	**113 519**	**157 431**
розрахунок	ДВ	106 370	84 076	55 881	45 568	35 481	32 724	50 746
розрахунок	ДВ/випуск	30	34	29	35	34	29	32
ф2 2500	матеріали	212 014	145 398	120 953	84 901	68 300	80 795	100 069
ф2 2505	праця	43 327	31 723	21 714	17 895	19 001	18 364	21 739
ф2 2510	соц страх	9 538	6 975	8 284	6 957	7 310	7 134	7 332
ф2 2515	амортизація	8 379	7 459	5 953	5 707	5 485	4 676	5 856
розрахунок	інші	39 721	16 582	16 125	0	0	0	6 541
розрахунок	**Всього витрат**	**312 979**	**208 137**	**173 029**	**115 460**	**100 096**	**110 969**	**141 538**
Джерело	Показник	21. КОНЕКРЕЙНС Україна ПрАТ, Одеська обл.						
		2017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	Чисельність	95	92	93	103	100	108	99
ф1 1900	Активи	96 670	166 183	157 548	64 792	62 354	93 321	107 749
ф2 2000	**ЧДР**	**226 761**	**258 860**	**64 742**	**145 057**	**113 665**	**136 582**	**143 781**
2 050	собівартість	-197 470	-227 841	-56 011	-133 378	-98 805	-120 220	-127 251
2 130	адмін	-10 347	-12 539	-8 954	-7 774	-8 068	-7 772	-9 021
2 150	збут	-3 963	-5 179	-4 028	-4 132	-3 946	-3 868	-4 231
розрахунок	приб осн оп	14 981	13 301	-4 251	-227	2 846	4 722	3 278
розрахунок	**Випуск**	**183 977**	**301 486**	**68 897**	**140 249**	**109 736**	**101 153**	**144 304**
розрахунок	ДВ	46 463	43 055	24 165	19 980	19 173	19 410	25 157
розрахунок	ДВ/випуск	25	14	35	14	17	19	17
ф2 2500	матеріали	92 136	221 900	9 164	115 878	69 461	81 743	99 629
ф2 2505	праця	25 518	23 632	19 662	13 609	11 061	9 805	15 554
ф2 2510	соц страх	4 727	4 857	7 580	5 268	3 855	3 553	5 023
ф2 2515	амортизація	1 237	1 265	1 174	1 330	1 411	1 330	1 302
розрахунок	інші	45 378	36 531	35 568	4 391	21 102	0	19 518
розрахунок	**Всього витрат**	**168 996**	**288 185**	**73 148**	**140 476**	**106 890**	**96 431**	**141 026**

Додаток В *(продовження)*. Таблиця В1 *(продовження)*

Джерело	Показник	22. УМАНЬФЕРММАШ ПрАТ, Черкаська обл						
		2017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	Чисельність	639	652	652	716	852	1018	778
ф1 1900	Активи	148 730	151 260	116 706	102 900	102 836	131 908	121 007
ф2 2000	**ЧДР**	**248 997**	**190 441**	**156 134**	**102 970**	**107 057**	**147 951**	**140 911**
2 050	собівартість	-213 865	-166 942	-135 235	-90 515	-100 640	-122 007	-123 068
2 130	адмін	-18 150	-14 519	-13 251	-13 500	-14 728	-16 122	-14 424
2 150	збут	-7 677	-5 783	-4 305	-4 270	-4 665	-4 418	-4 688
розрахунок	приб осн оп	9 305	3 197	3 343	-5 315	-12 976	5 404	-1 269
розрахунок	**Випуск**	**256 503**	**204 878**	**144 849**	**101 010**	**89 077**	**157 748**	**139 512**
розрахунок	ДВ	75 451	52 638	46 192	37 675	36 304	64 079	47 378
розрахунок	ДВ/випуск %	29	26	32	37	41	41	34
ф2 2500	матеріали	176 312	141 693	98 657	61 410	52 773	91 171	89 141
ф2 2505	праця	48 667	36 190	27 040	26 246	29 592	38 038	31 421
ф2 2510	соц страх	10 811	7 612	10 256	10 158	12 067	13 129	10 644
ф2 2515	амортизація	6 668	5 639	5 553	6 586	7 621	7 508	6 581
розрахунок	інші	4 740	10 547	0	1 925	0	2 498	2 994
розрахунок	**Всього витрат**	**247 198**	**201 681**	**141 506**	**106 325**	**102 053**	**152 344**	**140 782**
Джерело	Показник	23. ВНДІкомпресормаш ПрАТ, Сумська обл						
		2017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	Чисельність	449	402	449	459	473	463	449
ф1 1900	Активи	269 766	240 101	225 482	163 714	129 050	144 543	168 875
ф2 2000	**ЧДР**	**191 066**	**145 276**	**140 922**	**126 200**	**125 770**	**126 358**	**132 905**
2 050	собівартість	-139 488	-105 535	-113 848	-91 844	-99 967	-94 560	-101 151
2 130	адмін	-17 130	-12 965	-9 403	-7 557	-5 949	-9 008	-8 976
2 150	збут	-22 625	-20 798	-20 021	-17 965	-21 083	-10 811	-18 136
розрахунок	приб осн оп	11 823	5 978	-2 350	8 834	-1 229	11 979	4 642
розрахунок	**Випуск**	**201 058**	**144 786**	**134 761**	**139 943**	**112 385**	**149 107**	**136 196**
розрахунок	ДВ	49 900	39 307	35 279	45 567	35 912	45 637	40 340
розрахунок	ДВ/випуск	25	27	26	33	32	31	30
ф2 2500	матеріали	115 628	105 479	99 482	84 439	51 012	79 412	83 965
ф2 2505	праця	28 913	25 154	26 351	24 455	24 969	22 518	24 689
ф2 2510	соц страх	6 247	5 259	8 877	9 701	9 608	8 576	8 404
ф2 2515	амортизація	2 917	2 916	2 401	2 577	2 564	2 564	2 604
розрахунок	інші	35 530	0	0	9 937	25 461	24 058	11 891
розрахунок	**Всього витрат**	**189 235**	**138 808**	**137 111**	**131 109**	**113 614**	**137 128**	**131 554**
Джерело	Показник	24. Хорольський механічний завод ПрАТ, Полтавська обл.						
		2017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	Чисельність	307	288	270	276	303	299	287
ф1 1900	Активи	321 356	282 188	204 926	161 097	138 363	119 832	161 944
ф2 2000	**ЧДР**	**244 141**	**188 836**	**142 304**	**104 273**	**110 224**	**100 794**	**129 286**
2 050	собівартість	-180 801	-138 913	-102 920	-87 399	-80 696	-76 192	-97 224
2 130	адмін	-13 460	-10 980	-12 087	-5 431	-4 961	-4 594	-7 611
2 150	збут	-1 478	-1 488	-1 273	-1 131	-870	-925	-1 137
розрахунок	приб осн оп	48 402	37 455	26 024	10 312	23 697	19 083	23 314
розрахунок	**Випуск**	**246 697**	**191 914**	**142 518**	**101 219**	**110 638**	**101 291**	**129 516**
розрахунок	ДВ	165 606	129 744	97 299	63 552	74 511	65 369	86 095
розрахунок	ДВ/випуск	67	68	68	63	67	65	66
ф2 2500	матеріали	81 091	62 170	45 219	37 667	35 626	35 550	43 246
ф2 2505	праця	90 885	71 867	50 659	37 826	35 759	32 548	45 732
ф2 2510	соц страх	18 428	14 218	15 403	11 987	12 320	12 108	13 207
ф2 2515	амортизація	7 891	6 204	5 213	3 427	2 735	1 630	3 842
розрахунок	інші	0	0	0	0	501	372	175
розрахунок	**Всього витрат**	**198 295**	**154 459**	**116 494**	**90 907**	**86 941**	**82 208**	**106 202**

Додаток В *(продовження)*. Таблиця В1 *(продовження)*

Джерело	Показник	25. Слов'янський машинобудівний завод ПрАТ, Донецька обл						
		2017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	Чисельність	531	541	549	589	609	637	585
ф1 1900	Активи	105 713	103 177	123 200	97 484	147 264	183 516	134 591
ф2 2000	**ЧДР**	**197 027**	**134 241**	**128 272**	**75 173**	**125 976**	**152 133**	**123 159**
2 050	собівартість	-137 703	-100 550	-109 681	-69 774	-117 331	-135 511	-106 569
2 130	адмін	-38 771	-25 613	-19 921	-11 045	-11 019	-13 522	-16 224
2 150	збут	-19 662	-15 639	-5 180	-2 515	-4 545	-5 742	-6 724
розрахунок	приб осн оп	891	-7 561	-6 510	-8 161	-6 919	-2 642	-6 359
розрахунок	**Випуск**	**189 931**	**148 646**	**127 645**	**79 255**	**109 133**	**173 184**	**127 573**
розрахунок	ДВ	67 248	53 730	58 141	49 301	40 091	64 954	53 243
розрахунок	ДВ/випуск %	35	36	46	62	37	38	42
ф2 2500	матеріали	122 683	94 916	69 504	29 954	69 042	100 943	72 872
ф2 2505	праця	52 831	42 787	48 925	40 006	33 595	48 623	42 787
ф2 2510	соц страх	11 543	16 489	13 940	13 453	11 758	17 069	14 542
ф2 2515	амортизація	1 983	2 015	1 786	4 003	1 657	1 904	2 273
розрахунок	інші	0	0	0	0	0	7 287	1 457
розрахунок	**Всього витрат**	**189 040**	**156 207**	**134 155**	**87 416**	**116 052**	**175 826**	**133 931**
Джерело	Показник	26. Бердичівський машинобудівний з-д "Прогрес" ПАТ, Житомірська обл						
		2 017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	Чисельність	992	949	949	1 085	1 246	1 353	1116
ф1 1900	Активи	292 980	174 874	117 383	111 961	128 612	135 058	128 071
ф2 2000	**ЧДР**	**211 067**	**139 658**	**94 870**	**104 591**	**117 120**	**110 033**	**113 254**
2 050	собівартість	-160 957	-91 315	-62 161	-67 195	-72 783	-74 654	-73 622
2 130	адмін	-40 875	-29 597	-25 555	-22 726	-25 584	-28 687	-26 430
2 150	збут	-4 759	-2 615	-2 013	-6 653	-19 377	-6 479	-7 427
розрахунок	приб осн оп	4 476	16 131	5 141	8 017	-624	213	5 776
розрахунок	**Випуск**	**252 673**	**151 331**	**98 951**	**96 980**	**113 751**	**119 120**	**116 027**
розрахунок	ДВ	98 069	71 000	64 307	61 193	55 955	65 630	63 617
розрахунок	ДВ/випуск	39	47	65	63	49	55	55
ф2 2500	матеріали	144 543	63 085	34 644	35 787	40 386	53 490	45 478
ф2 2505	праця	74 132	40 937	38 406	34 341	36 796	42 537	38 603
ф2 2510	соц страх	15 642	10 854	16 765	14 545	15 605	19 155	15 385
ф2 2515	амортизація	3 819	3 078	3 995	4 290	4 178	3 725	3 853
розрахунок	інші	10 061	17 246	0	0	17 410	0	6 931
розрахунок	**Всього витрат**	**248 197**	**135 200**	**93 810**	**88 963**	**114 375**	**118 907**	**110 251**
Джерело	Показник	27. БОГУСЛАВСЬКА СІЛЬГОСПТЕХНІКА ПрАТ, Київська обл						
		2 017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	Чисельність	211	164	138	127	119	нет	134
ф1 1900	Активи	300 932	209 093	162 654	102 726	77 773	66 102	106 558
ф2 2000	**ЧДР**	**283 229**	**207 004**	**152 439**	**94 778**	**63 583**	**52 281**	**114 017**
2 050	собівартість	-181 084	-131 740	-84 852	-56 413	-43 816	-34 903	-70 345
2 130	адмін	-10 637	-11 489	-8 736	-4 802	-3 195	-2 748	-6 194
2 150	збут	-14 995	-16 401	-7 838	-1 845	-1 424	-1 399	-5 781
розрахунок	приб осн оп	76 513	47 374	51 013	31 718	15 148	13 231	31 697
розрахунок	**Випуск**	**318 700**	**203 493**	**141 969**	**99 873**	**68 681**	**57 908**	**114 385**
розрахунок	ДВ	113 442	66 948	63 761	42 109	23 098	20 241	43 231
розрахунок	ДВ/випуск	36	33	45	42	34	35	38
ф2 2500	матеріали	147 485	111 375	72 194	47 972	35 169	28 403	59 023
ф2 2505	праця	18 184	8 330	6 723	5 800	4 774	4 331	5 992
ф2 2510	соц страх	4 153	1 825	2 512	2 217	1 843	1 774	2 034
ф2 2515	амортизація	14 592	9 419	3 513	2 374	1 333	905	3 509
розрахунок	інші	57 773	25 170	6 014	9 792	10 414	9 264	12 131
розрахунок	**Всього витрат**	**242 187**	**156 119**	**90 956**	**68 155**	**53 533**	**44 677**	**82 688**

Додаток В *(продовження)*. Таблиця В1 *(продовження)*

Джерело	Показник	28. ГІДРОСИЛА МЗТГ ПАТ, Запорізька обл						
		2017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	Чисельність	528	518	550	548	482	520	524
ф1 1900	Активи	170 922	148 117	91 913	91 478	83 807	85 166	94 799
ф2 2000	**ЧДР**	**167 696**	**132 257**	**111 644**	**85 490**	**79 440**	**86 362**	**99 039**
2 050	собівартість	-152 336	-114 976	-98 215	-77 499	-73 923	-81 998	-89 322
2 130	адмін	-10 078	-7 627	-6 550	-3 949	-3 972	-4 627	-5 345
2 150	збут	-1 716	-974	-991	-785	-14	-17	-556
розрахунок	приб осн оп	3 566	8 680	5 888	3 257	1 531	-280	3 815
розрахунок	**Випуск**	**168 451**	**132 218**	**112 381**	**83 257**	**80 800**	**85 294**	**98 790**
розрахунок	ДВ	58 157	45 239	38 397	31 977	27 466	27 608	34 137
розрахунок	ДВ/випуск %	35	34	34	38	34	32	35
ф2 2500	матеріали	110 294	86 979	73 984	51 280	53 334	57 686	64 653
ф2 2505	праця	33 583	23 122	18 222	15 961	14 542	15 085	17 386
ф2 2510	соц страх	8 277	5 958	7 589	7 092	6 465	6 628	6 746
ф2 2515	амортизація	12 731	7 479	6 698	5 667	4 928	6 175	6 189
розрахунок	інші	0	0	0	0	0	0	0
розрахунок	**Всього витрат**	**164 885**	**123 538**	**106 493**	**80 000**	**79 269**	**85 574**	**94 975**
Джерело	Показник	29. Барський машинобудівний завод ПрАТ, Вінницька обл						
		2017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	Чисельність	354	389	420	427	458	478	434
ф1 1900	Активи	91 498	68 844	56 530	50 370	49 426	48 808	53 111
ф2 2000	**ЧДР**	**141 782**	**128 701**	**120 475**	**96 084**	**71 688**	**81 530**	**99 696**
2 050	собівартість	-122 053	-108 095	-101 153	-80 275	-63 443	-72 066	-85 006
2 130	адмін	-7 117	-6 127	-6 243	-4 103	-3 892	-3 616	-4 796
2 150	збут	-2 883	-3 523	-3 897	-2 719	-1 885	-2 093	-2 823
розрахунок	приб осн оп	9 729	10 956	9 182	8 987	2 468	3 755	7 070
розрахунок	**Випуск**	**147 030**	**126 928**	**123 380**	**91 446**	**72 483**	**76 544**	**98 156**
розрахунок	ДВ	44 135	38 277	34 084	29 502	21 859	21 867	29 118
розрахунок	ДВ/випуск	30	30	28	32	30	29	30
ф2 2500	матеріали	102 731	83 844	83 924	61 004	47 133	52 248	65 631
ф2 2505	праця	23 970	19 031	17 257	13 621	12 647	11 665	14 844
ф2 2510	соц страх	4 750	3 674	4 487	4 437	4 425	4 217	4 248
ф2 2515	амортизація	5 686	4 616	3 158	2 457	2 319	2 230	2 956
розрахунок	інші	164	4 807	5 372	940	3 491	2 429	3 408
розрахунок	**Всього витрат**	**137 301**	**115 972**	**114 198**	**82 459**	**70 015**	**72 789**	**91 087**
Джерело	Показник	30. Дніпрополімермаш ПрАТ						
		2017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	Чисельність	413	305	172	205	342	405	286
ф1 1900	Активи	269 388	200 084	139 104	166 755	173 935	273 935	187 508
ф2 2000	**ЧДР**	**346 859**	**206 766**	**67 406**	**59 746**	**60 990**	**62 360**	**91 454**
2 050	собівартість	-299 793	-201 158	-62 846	-59 610	-56 706	-56 142	-87 292
2 130	адмін	-11 733	-6 059	-6 783	-5 424	-3 323	-5 613	-5 440
2 150	збут	-42 359	-3 843	-507	-744	-744	-867	-1 341
розрахунок	приб осн оп	-7 026	-4 294	-2 730	-6 032	217	-262	-2 620
розрахунок	**Випуск**	**345 622**	**213 345**	**68 268**	**54 013**	**60 990**	**64 275**	**92 178**
розрахунок	ДВ	24 365	11 100	10 034	14 330	16 624	17 734	13 964
розрахунок	ДВ/випуск	7	5	15	27	27	28	15
ф2 2500	матеріали	267 397	175 297	48 289	33 253	39 974	40 328	67 428
ф2 2505	праця	14 676	6 612	3 835	5 756	5 827	6 703	5 747
ф2 2510	соц страх	3 389	1 438	1 449	2 182	2 245	2 583	1 979
ф2 2515	амортизація	13 326	7 344	7 480	12 424	8 335	8 710	8 859
розрахунок	інші	53 860	26 948	9 945	6 430	4 392	6 213	10 786
розрахунок	**Всього витрат**	**352 648**	**217 639**	**70 998**	**60 045**	**60 773**	**64 537**	**94 798**

*відмічена сірим кольором чисельність означає неповний робочий день (за виключенням середніх у 2012-2016)

Додаток В *(продовження)*. Таблиця В1 *(продовження)*

Джерело	Показник	31. БЕРИСЛАВСЬКИЙ МАШИНОБУДІВНИЙ З-Д ПрАТ, Херсонська обл						
		2017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	Чисельність	428	402	396	500	571	574	489
ф1 1900	Активи	139 101	113 757	76 668	83 246	74 997	70 841	79 318
ф2 2000	**ЧДР**	**195 645**	**97 346**	**48 820**	**97 209**	**98 902**	**99 571**	**88 370**
2 050	собівартість	-150 259	-89 009	-46 624	-89 474	-89 865	-87 428	-80 480
2 130	адмін	-9 354	-6 077	-4 123	-4 300	-4 528		-3 806
2 150	збут	-2 727	-1 724	-803	-994	-898		-884
розрахунок	приб осн оп	33 305	536	-2 730	2 441	3 611	12 143	3 200
розрахунок	**Випуск**	**205 383**	**103 345**	**53 536**	**91 951**	**102 019**	**109 978**	**92 166**
розрахунок	ДВ	84 543	30 470	16 611	27 812	32 828	40 044	28 248
розрахунок	ДВ/випуск %	41	29	31	30	32	36	32
ф2 2500	матеріали	120 840	71 959	36 925	64 139	69 191	69 934	62 430
ф2 2505	праця	34 822	20 904	10 984	15 498	18 581	17 632	16 720
ф2 2510	соц страх	7 593	4 494	4 385	5 673	6 799	6 923	5 655
ф2 2515	амортизація	8 823	4 536	3 972	4 200	3 837	3 346	3 978
розрахунок	інші	0	916	0	0	0	0	183
розрахунок	**Всього витрат**	**172 078**	**102 809**	**56 266**	**89 510**	**98 408**	**97 835**	**88 966**
Джерело	Показник	32. Коростенський з-д хімічного машинобудування ПАТ, Житомирська обл						
		2017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	Чисельність	171	195	277	301	353	нет	295
ф1 1900	Активи	67 117	66 556	71 703	83 485	83 219	75 159	75 669
ф2 2000	**ЧДР**	**65 753**	**52 195**	**88 037**	**80 642**	**62 707**	**92 439**	**75 204**
2 050	собівартість	-53 270	-48 135	-73 754	-66 696	-48 951	-59 895	-59 486
2 130	адмін	-3 275	-3 606	-3 151	-2 871	-7 817	-18 666	-7 222
2 150	збут	-1 796	-883	-3 083	-3 183	-3 297	-6 541	-3 397
розрахунок	приб осн оп	7 412	-429	8 049	7 892	2 642	7 337	5 098
розрахунок	**Випуск**	**70 891**	**51 617**	**83 467**	**88 632**	**63 009**	**96 049**	**76 555**
розрахунок	ДВ	21 067	13 997	21 548	26 668	12 136	17 652	18 400
розрахунок	ДВ/випуск	30	27	26	30	19	18	24
ф2 2500	матеріали	43 060	29 696	41 249	53 119	33 879	44 605	40 510
ф2 2505	праця	6 990	8 396	7 356	6 101	5 246	6 282	6 676
ф2 2510	соц страх	1 530	1 720	2 644	2 224	2 022	2 421	2 206
ф2 2515	амортизація	5 135	4 310	3 499	10 451	2 226	1 612	4 420
розрахунок	інші	6 764	7 924	20 670	8 845	16 994	33 792	17 645
розрахунок	**Всього витрат**	**63 479**	**52 046**	**75 418**	**80 740**	**60 367**	**88 712**	**71 457**
Джерело	Показник	33. СВЕСЬКИЙ НАСОСНИЙ ЗАВОД ПрАТ, Сумська обл						
		2017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	Чисельність	469	527	564	627	696	774	638
ф1 1900	Активи	74 351	68 478	99 522	96 292	92 201	97 222	93 160
ф2 2000	**ЧДР**	52 665	50 937	**41 842**	**49 858**	**49 700**	**63 341**	**51 136**
2 050	собівартість	-35 583	-33 625	-25 350	-33 181	-35 046	-43 801	-34 201
2 130	адмін	-5 504	-4 144	-3 928	-3 724	-2 907	-7 192	-4 379
2 150	збут	-645	-812	-952	-4 039	-4 837	-2 888	-2 706
розрахунок	приб осн оп	10 933	12 356	11 612	8 914	6 910	9 460	9 850
розрахунок	**Випуск**	**54 006**	**47 718**	**47 053**	**51 477**	**44 016**	**69 745**	**52 002**
розрахунок	ДВ	34 816	30 947	30 168	30 327	29 934	34 032	31 282
розрахунок	ДВ/випуск	64	65	64	59	68	49	60
ф2 2500	матеріали	19 132	15 457	15 532	16 974	14 082	21 150	16 639
ф2 2505	праця	16 960	12 800	11 956	11 977	13 562	16 086	13 276
ф2 2510	соц страх	5 617	4 058	4 105	5 449	5 295	6 124	5 006
ф2 2515	амортизація	1 306	1 733	2 495	3 987	4 167	2 362	2 949
розрахунок	інші	58	1 314	1 353	4 176	0	14 563	4 281
розрахунок	**Всього витрат**	**43 073**	**35 362**	**35 441**	**42 563**	**37 106**	**60 285**	**42 151**

*відмічена сірим кольором чисельність означає неповний робочий день (за виключенням середніх у 2012-2016)

Додаток В *(продовження)*. Таблиця В1 *(продовження)*

Джерело	Показник	34. МЕЛІТОПОЛЬСЬКИЙ КОМПРЕСОР ПрАТ, Запорізька обл						
		2017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	Чисельність	259	324	342	454	452	567	428
ф1 1900	Активи	50 856	48 930	59 655	52 422	46 637	45 793	50 443
ф2 2000	**ЧДР**	**31 282**	**71 026**	**39 401**	**40 352**	**51 772**	**37 241**	**47 958**
2 050	собівартість	-21 893	-57 993	-22 263	-23 648	-39 347	-28 813	-34 413
2 130	адмін	-11 275	-9 151	-7 734	-6 203	-6 186	-6 230	-7 101
2 150	збут	-719	-1 057	-635	-1 002	-969	-943	-921
розрахунок	приб осн оп	-2 605	2 825	8 769	9 499	5 270	1 255	5 524
розрахунок	**Випуск**	**34 182**	**76 473**	**44 798**	**40 243**	**47 324**	**38 475**	**49 463**
розрахунок	ДВ	14 356	22 451	25 060	26 286	24 112	21 350	23 852
розрахунок	ДВ/випуск %	42	29	56	65	51	55	48
ф2 2500	матеріали	18 264	52 804	17 790	11 157	22 086	17 030	24 173
ф2 2505	праця	12 545	14 637	11 381	11 676	13 153	14 067	12 983
ф2 2510	соц страх	4 036	4 280	4 264	4 422	4 955	5 300	4 644
ф2 2515	амортизація	380	709	646	689	734	728	701
розрахунок	інші	1 562	1 218	1 948	2 800	1 126	95	1 437
розрахунок	**Всього витрат**	**36 787**	**73 648**	**36 029**	**30 744**	**42 054**	**37 220**	**43 939**
Джерело	Показник	35. Гідросила ЛЄДА ПрАТ, Кіровоградська обл						
		2 017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	Чисельність	140	128	128	128	142	нет	133
ф1 1900	Активи	69 602	42 731	32 367	22 558	20 608	14 043	23 721
ф2 2000	**ЧДР**	**88 897**	**77 355**	**58 775**	**30 984**	**32 678**	**36 918**	**47 342**
2 050	собівартість	-83 885	-71 593	-54 482	-28 418	-31 052	-33 851	-43 879
2 130	адмін	-4 435	-2 656	-3 668	-1 478	-1 492	-1 866	-2 232
2 150	збут	-434	-870	-1 078	-345	-202	-116	-522
розрахунок	приб осн оп	143	2 236	-453	743	-68	1 085	709
розрахунок	**Випуск**	**88 905**	**76 538**	**59 428**	**32 532**	**33 298**	**36 312**	**47 622**
розрахунок	ДВ	17 340	13 751	9 286	8 804	7 919	8 910	9 734
розрахунок	ДВ/випуск	20	18	16	27	24	25	20
ф2 2500	матеріали	70 413	61 533	46 842	22 013	21 422	25 376	35 437
ф2 2505	праця	11 731	7 727	6 107	4 848	4 893	4 863	5 688
ф2 2510	соц страх	2 589	1 693	2 308	1 833	1 845	1 825	1 901
ф2 2515	амортизація	2 877	2 095	1 324	1 380	1 249	1 137	1 437
розрахунок	інші	1 152	1 254	3 300	1 715	3 957	2 026	2 450
розрахунок	**Всього витрат**	**88 762**	**74 302**	**59 881**	**31 789**	**33 366**	**35 227**	**46 913**
Джерело	Показник	36. ІНТЕРКОНДИЦІОНЕР ПрАТ, Харківська обл						
		2017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	Чисельність	159	147	143	154	233	248	185
ф1 1900	Активи	26 398	23 743	21 773	21 507	24 753	25 746	23 766
ф2 2000	**ЧДР**	**61 498**	**54 078**	**40 390**	**32 618**	**50 265**	**54 185**	**46 307**
2 050	собівартість	-49 688	-41 560	-31 022	-29 345	-40 832	-44 125	-37 377
2 130	адмін	-6 943	-5 943	-4 929	-4 415	-4 994	-4 240	-4 904
2 150	збут	-3 876	-3 165	-2 586	-2 261	-2 828	-2 995	-2 767
розрахунок	приб осн оп	991	3 410	1 853	-3 403	1 611	2 825	1 259
розрахунок	**Випуск**	**61 955**	**54 303**	**39 915**	**33 163**	**49 221**	**53 978**	**46 116**
розрахунок	ДВ	23 548	20 490	15 461	10 629	20 598	21 479	17 731
розрахунок	ДВ/випуск	38	38	39	32	42	40	38
ф2 2500	матеріали	нема інф	30 721	22 537	20 480	27 808	31 638	26 637
ф2 2505	праця	нема інф	12 873	8 875	9 330	13 039	13 002	11 424
ф2 2510	соц страх	нема інф	2 504	3 036	2 909	4 134	3 995	3 316
ф2 2515	амортизація	нема інф	1 703	1 697	1 793	1 814	1 657	1 733
розрахунок	інші	2 439	3 092	1 917	2 054	815	861	1 748
розрахунок	**Всього витрат**	60 964	**50 893**	**38 062**	**36 566**	**47 610**	**51 153**	**44 857**

*відмічена сірим кольором чисельність означає неповний робочий день (за виключенням середніх у 2012-2016)

Додаток В *(продовження)*. Таблиця В1 *(продовження)*

Джерело	Показник	37. МОГИЛІВ-ПОДІЛЬСЬКИЙ МАШИНОБУД З-Д ПрАТ, Винницька обл						
		2017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	Чисельність	365	401	409	546	595	609	512
ф1 1900	Активи	35 518	29 141	59 120	62 205	46 430	49 694	51 385
ф2 2000	**ЧДР**	**64 754**	**55 969**	**25 676**	**28 364**	**58 481**	**46 238**	**42 946**
2 050	собівартість	-44 840	-41 320	-21 097	-21 552	-42 329	-35 433	-32 346
2 130	адмін	-10 341	-8 046	-6 118	-5 833	-7 470	-5 818	-6 657
2 150	збут	-3 094	-1 865	-970	-2 373	-7 165	-4 370	-3 349
розрахунок	приб осн оп	6 479	4 738	-2 509	-1 394	1 517	617	594
розрахунок	**Випуск**	**69 985**	**56 549**	**26 178**	**28 896**	**58 468**	**43 876**	**42 793**
розрахунок	ДВ	29 895	23 376	11 258	12 639	22 276	18 940	17 953
розрахунок	ДВ/випуск %	43	41	43	44	38	43	41
ф2 2500	матеріали	37 096	31 199	14 877	14 422	30 444	22 930	22 774
ф2 2505	праця	17 064	13 174	7 054	7 290	12 035	10 408	9 992
ф2 2510	соц страх	5 029	4 096	4 115	4 054	5 713	4 874	4 570
ф2 2515	амортизація	1 323	1 368	2 598	2 689	3 011	3 041	2 541
розрахунок	інші	2 994	1 974	43	1 835	5 748	2 006	2 321
розрахунок	**Витрати**	**63 506**	**51 811**	**28 687**	**30 290**	**56 951**	**43 259**	**42 200**
Джерело	Показник	38. Полтавський машинобудівний з-д ПрАТ						
		2017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	Чисельність	235	249	274	265	274	325	277
ф1 1900	Активи	50 948	55 002	51 251	82 989	93 976	46 696	65 154
ф2 2000	**ЧДР**	**51 978**	**50 102**	**35 857**	**28 407**	**23 212**	**25 052**	**32 526**
2 050	собівартість	-40 709	-39 399	-31 881	-26 028	-17 374	-17 868	-26 510
2 130	адмін	-6 137	-5 133	-3 890	-3 419	-3 228	-3 359	-3 806
2 150	збут	-1 110	-934	-732	-600	-556	-752	-715
розрахунок	приб осн оп	4 022	4 636	-646	-1 640	2 054	3 073	1 495
розрахунок	**Випуск**	**49 362**	**53 628**	**34 500**	**27 293**	**26 176**	**24 741**	**33 268**
розрахунок	ДВ	23 244	20 020	12 090	10 897	13 838	15 274	14 424
розрахунок	ДВ/випуск	47	37	35	40	53	62	43
ф2 2500	матеріали	26 118	27 143	22 262	16 396	9 532	9 467	16 960
ф2 2505	праця	14 372	11 475	8 171	7 943	7 320	7 785	8 539
ф2 2510	соц страх	3 414	2 584	3 139	3 051	2 803	3 172	2 950
ф2 2515	амортизація	1 436	1 325	1 426	1 543	1 661	1 244	1 440
розрахунок	інші	0	6 465	148	0	2 806	0	1 884
розрахунок	**Витрати**	**45 340**	**48 992**	**35 146**	**28 933**	**24 122**	**21 668**	**31 772**
Джерело	Показник	39. ПЛІНФА МАШИНОБУДІВНИЙ З-Д ПрАТ, Харківська обл						
		2017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	Чисельність	190	205	216	218	221	249	222
ф1 1900	Активи	44 236	38 272	36 948	35 182	31 630	33 379	34 443
ф2 2000	**ЧДР**	31 166	**22 506**	**32 847**	**40 847**	**26 439**	**28 315**	**30 191**
2 050	собівартість	-24 407	-14 639	-20 828	-24 870	-17 597	-21 837	-19 954
2 130	адмін	-7 717	-7 329	-7 768	-5 186	-4 730	-4 401	-5 883
2 150	збут	-917	-875	-1 667	-1 921	-1 422	-1 381	-1 453
розрахунок	приб осн оп	-1 875	-337	2 584	8 870	2 690	696	2 901
розрахунок	**Випуск**	**33 560**	**28 480**	**37 570**	**39 141**	**29 993**	**28 885**	**32 814**
розрахунок	ДВ	14 279	11 239	15 442	19 101	13 353	10 834	13 994
розрахунок	ДВ/випуск	43	39	41	49	45	38	43
ф2 2500	матеріали	15 451	15 143	20 137	16 996	15 722	17 300	17 060
ф2 2505	праця	12 569	8 837	8 719	6 906	7 118	6 608	7 638
ф2 2510	соц страх	2 711	1 845	3 230	2 451	2 394	2 382	2 460
ф2 2515	амортизація	874	894	909	874	1 151	1 148	995
розрахунок	інші	3 830	2 098	1 991	3 044	918	751	1 760
розрахунок	**Витрати**	**35 435**	**28 817**	**34 986**	**30 271**	**27 303**	**28 189**	**29 913**

*відмічена сірим кольором чисельність означає неповний робочий день (за виключенням середніх у 2012-2016)

Додаток В *(продовження)*. Таблиця В1 *(продовження)*

Джерело	Показник	40. НІЖИНСЬКИЙ З-Д СІЛ.ГОСП МАШИНОБУД-Я ПрАТ, Чернігівська обл						
		2017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	Чисельність	156	154	201	256	387	нет	276
ф1 1900	Активи	41 764	32 471	25 913	25 780	18 604	18 707	23 171
ф2 2000	**ЧДР**	**46 064**	**30 413**	**22 556**	**15 821**	**30 075**	**49 997**	**29 772**
2 050	собівартість	-38 814	-24 230	-18 116	-16 684	-26 911	-41 193	-25 427
2 130	адмін	-5 181	-3 211	-2 490	-3 034	-4 020	-4 976	-3 546
2 150	збут	-693	-228	-376	-281	-817	-2 396	-820
розрахунок	приб осн оп	1 376	2 744	1 574	-4 178	-1 673	1 432	-20
розрахунок	**Випуск**	**46 890**	**32 412**	**24 196**	**18 651**	**30 075**	**49 997**	**31 066**
розрахунок	ДВ	13 877	12 512	11 182	6 235	13 303	19 773	12 601
розрахунок	ДВ/випуск %	30	39	46	33	44	40	41
ф2 2500	матеріали	20 516	15 340	11 252	7 384	10 480	20 744	13 040
ф2 2505	праця	9 377	6 856	6 136	6 773	9 969	12 798	8 506
ф2 2510	соц страх	2 432	2 176	2 611	2 797	4 248	4 773	3 321
ф2 2515	амортизація	692	736	861	843	759	770	794
розрахунок	інші	12 497	4 560	1 762	5 032	6 292	9 480	5 425
розрахунок	**Витрати**	**45 514**	**29 668**	**22 622**	**22 829**	**31 748**	**48 565**	**31 086**
Джерело	Показник	41. Смілянський машинобудівний завод ПрАТ, Черкаська обл						
		2017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	Чисельність	218	227	272	272	334	341	240
ф1 1900	Активи	29 716	24 613	26 561	28 834	28 051	38 083	29 987
ф2 2000	**ЧДР**	**41 761**	**24 601**	**26 283**	**25 220**	**32 664**	**46 816**	**31 117**
2 050	собівартість	-25 856	-17 162	-18 080	-13 899	-17 827	-24 998	-18 393
2 130	адмін	-7 524	-6 751	-7 336	-7 109	-11 587	-16 068	-9 770
2 150	збут	-2 161	-1 593	-1 763	-1 394	-1 807	-2 474	-1 806
розрахунок	приб осн оп	6 220	-905	-896	2 818	1 443	3 276	1 147
розрахунок	**Випуск**	**44 026**	**23 701**	**25 862**	**25 381**	**30 460**	**46 990**	**30 479**
розрахунок	ДВ	23 576	11 873	10 868	14 412	18 888	26 308	16 043
розрахунок	ДВ/випуск	54	50	42	57	62	56	54
ф2 2500	матеріали	17 201	11 777	14 994	10 969	11 572	20 363	13 935
ф2 2505	праця	13 384	9 925	8 560	7 980	13 743	18 637	11 769
ф2 2510	соц страх	3 274	2 127	2 238	2 597	2 842	3 660	2 693
ф2 2515	амортизація	698	726	966	1 017	860	735	861
розрахунок	інші	3 249	51	0	0	0	319	74
розрахунок	**Витрати**	**37 806**	**24 606**	**26 758**	**22 563**	**29 017**	**43 714**	**29 332**
Джерело	Показник	42. Новоград-Волинський завод сільгоспмашин ПрАТ, Житомірська обл						
		2017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	Чисельність	126	142	145	153	144	155	148
ф1 1900	Активи	37 279	36 914	31 238	24 693	22 008	22 918	26 223
ф2 2000	**ЧДР**	**45 300**	**38 208**	**26 981**	**21 771**	**13 509**	**12 682**	**22 630**
2 050	собівартість	-42 547	-33 216	-22 469	-18 389	-13 433	-11 795	-19 860
2 130	адмін	-5 287	-4 039	-3 088	-2 719	-2 634	-2 668	-3 030
2 150	збут	-210	-201	-193	-211	-177	-170	-190
розрахунок	приб осн оп	-2 744	752	1 231	452	-2 735	-1 951	-450
розрахунок	**Випуск**	**45 350**	**37 672**	**27 194**	**21 231**	**12 026**	**12 793**	**22 183**
розрахунок	ДВ	11 093	10 372	9 176	7 351	3 353	4 029	6 856
розрахунок	ДВ/випуск	24	28	34	35	28	31	31
ф2 2500	матеріали	34 207	22 115	14 255	10 176	5 408	5 772	11 545
ф2 2505	праця	9 899	6 695	4 935	4 347	3 792	3 669	4 688
ф2 2510	соц страх	2 060	1 396	1 770	1 583	1 393	1 425	1 513
ф2 2515	амортизація	1 878	1 529	1 240	969	903	886	1 105
розрахунок	інші	50	5 185	3 763	3 704	3 265	2 992	3 782
розрахунок	**Витрати**	**48 094**	**36 920**	**25 963**	**20 779**	**14 761**	**14 744**	**22 633**

*відмічена сірим кольором чисельність означає неповний робочий день (за виключенням середніх у 2012-2016)

Додаток В *(продовження)*. Таблиця В1 *(продовження)*

Джерело	Показник	43. ЧЕРНІГІВСЬКИЙ МЕХАНІЧНИЙ ЗАВОД ПрАТ						
		2 017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	Чисельність	105	107	105	102	100	102	103
ф1 1900	Активи	27 755	22 059	19 685	14 631	12 267	14 053	15 605
ф2 2000	**ЧДР**	**37 024**	**32 941**	**25 891**	**17 302**	**15 942**	**16 534**	**21 722**
2 050	собівартість	-30 465	-25 881	-19 474	-13 681	-12 996	-13 289	-17 064
2 130	адмін	-4 043	-3 147	-2 574	-2 331	-2 216	-2 178	-2 489
2 150	збут	-30	-38	-199	-190	-143	-123	-139
розрахунок	приб осн оп	2 486	3 875	3 644	1 100	587	944	2 030
розрахунок	**Випуск**	**39 466**	**32 008**	**26 869**	**17 916**	**14 599**	**17 250**	**21 728**
розрахунок	ДВ	14 337	13 033	11 277	7 600	6 387	6 484	8 956
розрахунок	ДВ/випуск %	36	41	42	42	44	38	41
ф2 2500	матеріали	24 611	18 328	15 081	9 870	7 801	10 370	12 290
ф2 2505	праця	9 512	7 285	5 352	4 527	4 038	3 912	5 023
ф2 2510	соц страх	2 043	1 579	1 955	1 676	1 486	1 435	1 626
ф2 2515	амортизація	296	294	326	297	276	193	277
розрахунок	інші	518	647	511	446	411	396	482
розрахунок	**Витрати**	**36 980**	**28 133**	**23 225**	**16 816**	**14 012**	**16 306**	**19 698**
Джерело	Показник	44. ОДЕСЬКИЙ МАШИНОБУДІВНИЙ ЗАВОД ПрАТ						
		2017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	Чисельність	151	193	157	180	180	228	188
ф1 1900	Активи	73 110	59 298	55 395	56 986	30 037	32 768	46 433
ф2 2000	**ЧДР**	**30 770**	**34 207**	**18 024**	**14 059**	**14 269**	**21 784**	**20 469**
2 050	собівартість	-29 686	-27 996	-19 593	-13 055	-14 340	-16 762	-18 349
2 130	адмін	-11 232	-10 767	-6 763	-4 348	-4 434	-4 605	-6 183
2 150	збут	-952	-1 100	-714	-366	-447	-753	-676
розрахунок	приб осн оп	-11 100	-5 656	-9 046	-3 710	-4 952	-336	-4 740
розрахунок	**Випуск**	**31 890**	**32 870**	**19 162**	**13 457**	**13 482**	**23 221**	**20 438**
розрахунок	ДВ	6 861	10 637	4 935	5 649	2 403	11 766	7 078
розрахунок	ДВ/випуск	22	32	26	42	18	51	35
ф2 2500	матеріали	15 119	12 012	8 867	6 124	6 296	7 446	8 149
ф2 2505	праця	13 498	12 256	9 964	5 716	5 937	8 179	8 410
ф2 2510	соц страх	2 970	2 696	2 555	2 730	348	3 088	2 283
ф2 2515	амортизація	1 493	1 341	1 462	913	1 070	835	1 124
розрахунок	інші	9 910	10 221	5 360	1 684	4 783	4 009	5 211
розрахунок	**Витрати**	**42 990**	**38 526**	**28 208**	**17 167**	**18 434**	**23 557**	**25 178**
Джерело	Показник	45. ЗОЛОТОНІСЬКИЙ МАШБУД З-Д ПрАТ, Черкаська обл						
		2017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	Чисельність	164	156	151	173	177	220	117
ф1 1900	Активи	36 920	21 544	21 193	9 680	13 000	16 967	15 926
ф2 2000	**ЧДР**	**26 446**	**29 064**	**27 617**	**16 432**	**14 536**	**8 071**	**19 144**
2 050	собівартість	-19 722	-22 800	-23 134	-13 670	-12 135	-6 668	-15 681
2 130	адмін	-6 623	-5 292	-3 333	-3 170	-2 920	-2 836	-3 510
2 150	збут	-352	-234	-149	-141	-113	-69	-141
розрахунок	приб осн оп	-251	738	1 001	-549	-632	-1 502	-189
розрахунок	**Випуск**	**34 768**	**31 225**	**26 896**	**13 474**	**11 392**	**10 018**	**18 601**
розрахунок	ДВ	15 322	12 165	9 262	6 724	5 801	5 017	7 794
розрахунок	ДВ/випуск	44	39	34	50	51	50	42
ф2 2500	матеріали	15 659	15 120	6 720	5 819	4 942	4 633	7 447
ф2 2505	праця	12 447	8 612	5 660	5 017	4 354	4 313	5 591
ф2 2510	соц страх	2 567	1 895	2 159	1 838	1 630	1 658	1 836
ф2 2515	амортизація	559	920	442	418	449	548	555
розрахунок	інші	3 787	3 940	10 914	931	649	368	3 360
розрахунок	**Витрати**	**35 019**	**30 487**	**25 895**	**14 023**	**12 024**	**11 520**	**18 790**

*відмічена сірим кольором чисельність означає неповний робочий день (за виключенням середніх у 2012-2016)

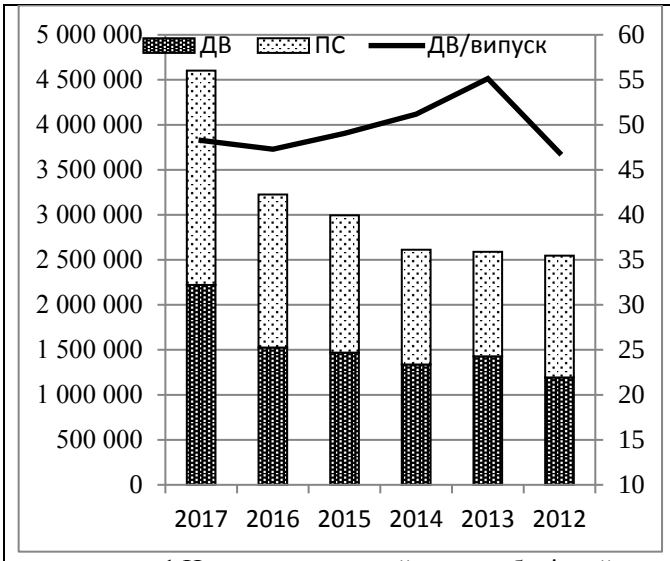
Додаток В *(продовження)*. Таблиця В1 *(продовження)*

Джерело	Показник	46. ХАРКІВСЬКИЙ ВЕРСТАТОБУДІВНИЙ З-Д ПрАТ						
		2017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	Чисельність	158	134	130	170	289	264	197
ф1 1900	Активи	121 564	99 817	93 623	97 064	100 740	97 335	97 448
ф2 2000	**ЧДР**	**50 520**	**22 639**	**4 603**	**5 343**	**23 741**	**25 480**	**16 361**
2 050	собівартість	-32 369	-15 605	-4 593	-6 666	-18 723	-15 767	-12 271
2 130	адмін	-8 975	-6 900	-5 682	-5 924	-7 493	-7 671	-6 734
2 150	збут	-709	-260	-55	-208	-400	-285	-242
розрахунок	приб осн оп	8 467	-126	-5 727	-7 455	-2 875	1 757	-2 885
розрахунок	**Випуск**	**56 337**	**23 110**	**6 015**	**7 723**	**25 075**	**27 806**	**17 946**
розрахунок	ДВ	21 075	9 665	2 294	3 280	14 196	17 092	9 305
розрахунок	ДВ/випуск %	37	42	38	42	57	61	52
ф2 2500	матеріали	29 198	13 410	3 721	4 443	8 284	8 873	7 746
ф2 2505	праця	8 722	6 634	4 425	4 654	8 616	6 587	6 183
ф2 2510	соц страх	2 885	2 009	2 232	2 358	3 861	3 219	2 736
ф2 2515	амортизація	1 001	1 148	1 364	3 723	4 594	5 529	3 272
розрахунок	інші	6 064	35	0	0	2 595	1 841	894
розрахунок	**Вс витрат**	**47 870**	**23 236**	**11 742**	**15 178**	**27 950**	**26 049**	**20 831**
Джерело	Показник	47. Експериментально-механічний з-д ПрАТ, Полтавська обл						
		2017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	Чисельність	97	109	121	121	135	139	125
ф1 1900	Активи	23 162	22 021	21 816	5 555	6 560	6 462	10 899
ф2 2000	**ЧДР**	**21 490**	**18 988**	**18 161**	**13 234**	**14 924**	**16 919**	**16 445**
2 050	собівартість	-17 377	-15 351	-15 900	-11 881	-12 643	-13 844	-13 924
2 130	адмін	-3 826	-3 514	-2 559	-2 318	-2 406	-2 451	-2 650
2 150	збут	-157	-144	-112	-96	-127	-144	-125
розрахунок	приб осн оп	130	-21	-410	-1 061	-252	480	-253
розрахунок	**Випуск**	**22 386**	**19 431**	**17 339**	**12 584**	**15 410**	**17 265**	**16 406**
розрахунок	ДВ	9 672	7 756	6 230	4 860	3 289	7 632	5 953
розрахунок	ДВ/випуск	43	40	36	39	21	44	36
ф2 2500	матеріали	11 600	8 418	11 109	7 724	8 392	9 350	8 999
ф2 2505	праця	7 103	5 618	4 501	4 021	1 479	4 928	4 109
ф2 2510	соц страх	1 545	1 253	1 522	1 479	1 618	1 871	1 549
ф2 2515	амортизація	894	906	617	421	444	353	548
розрахунок	інші	1 114	3 257	0	0	3 729	283	1 454
розрахунок	**Вс витрат**	**22 256**	**19 452**	**17 749**	**13 645**	**15 662**	**16 785**	**16 659**
Джерело	Показник	48. Конвеєр ПрАТ, Львівська обл						
		2017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	Чисельність	163	202	165	194	205	249	203
ф1 1900	Активи	31380	25 363	25 361	26 198	27 886	29 359	27 615
ф2 2000	**ЧДР**	**29140**	**22 211**	**16 176**	**14 663**	**12 959**	**14 875**	**16 177**
2 050	собівартість	-23867	-18 669	-14 104	-13 310	-12 110	-13 250	-14 289
2 130	адмін	-7609	-5 777	-4 865	-3 299	-3 453	-4 037	-4 286
2 150	збут	-1 418	-1 099	-873	-780	-768	-904	-885
розрахунок	приб осн оп	-3 754	-3 334	-3 666	-2 726	-3 372	-3 316	-3 283
розрахунок	**Випуск**	**29 045**	**21 799**	**16 759**	**14 504**	**12 867**	**14 932**	**16 172**
розрахунок	ДВ	12 220	7 269	6 291	5 846	4 881	6 563	6 170
розрахунок	ДВ/випуск	42	33	38	40	38	44	38
ф2 2500	матеріали	15140	11 991	9 320	8 658	7 986	7 607	9 112
ф2 2505	праця	11948	7 764	6 539	5 643	5 381	6 515	6 368
ф2 2510	соц страх	2755	1 693	2 401	2 127	2 083	2 476	2 156
ф2 2515	амортизація	1271	1 146	1 017	802	789	888	928
розрахунок	інші	1 685	2 539	1 148	0	0	762	890
розрахунок	**Вс витрат**	**32 799**	**25 133**	**20 425**	**17 230**	**16 239**	**18 248**	**19 455**

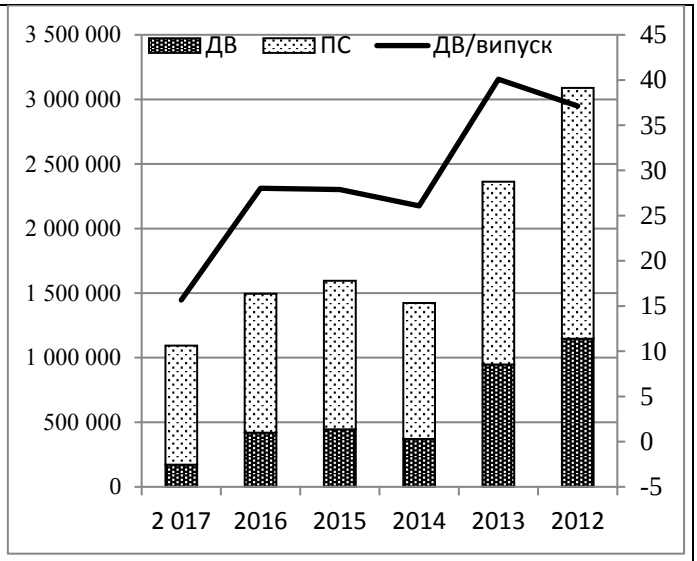
Додаток В *(продовження)*. Таблиця В1 *(закінчення)*

Джерело	Показник	49. Ільницький завод ПАТ, Закарпатська обл						
		2017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	Чисельність	121	78	122	100	120	139	112
ф1 1900	Активи	10 644	11 321	11 084	13 448	9 019	9 281	10 531
ф2 2000	**ЧДР**	**10 274**	**12 037**	**20 573**	**10 347**	**9 429**	**11 124**	**12 702**
2 050	собівартість	-10 261	-10 501	-17 082	-8 404	-7 762	-8 983	-10 546
2 130	адмін	-1 442	-1 516	-1 797	-1 353	-1 305	-1 380	-1 470
2 150	збут	-328	-355	-335	-270	-256	-176	-278
розрахунок	приб осн оп	-1 757	-335	1 359	320	106	585	407
розрахунок	**Випуск**	**10 076**	**12 452**	**21 019**	**9 552**	**9 939**	**11 841**	**12 961**
розрахунок	ДВ	3 896	4 432	7 577	4 313	4 119	4 456	4 979
розрахунок	ДВ/випуск %	39	36	36	45	41	38	38
ф2 2500	матеріали	4 667	6 406	12 233	5 161	4 971	5 719	6 898
ф2 2505	праця	4 212	3 476	4 294	2 739	2 748	2 663	3 184
ф2 2510	соц страх	927	756	1 554	961	978	948	1 039
ф2 2515	амортизація	514	535	370	293	287	260	349
розрахунок	інші	1 513	1 614	1 209	78	849	1 666	1 083
розрахунок	**Вс витрат**	**11 833**	**12 787**	**19 660**	**9 232**	**9 833**	**11 256**	**12 554**
Джерело	Показник	50. Лебединський завод поршневих кілець ПрАТ, Сумська обл						
		2017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	Чисельність	164	160	145	134	135	193	153
ф1 1900	Активи	9 441	8 409	8 747	7 789	8 051	8 640	8 359
ф2 2000	**ЧДР**	**14 133**	**16 265**	**13 722**	**8 456**	**7 351**	**10 031**	**11 165**
2 050	собівартість	-8 621	-11 334	-9 938	-7 123	-5 874	-7 716	-8 397
2 130	адмін	-4 116	-3 275	-2 902	-2 293	-1 982	-2 207	-2 532
2 150	збут	-128	-149	-142	-100	-106	-106	-121
розрахунок	приб осн оп	1 268	1 507	740	-1 060	-611	2	116
розрахунок	**Випуск**	**16 831**	**16 555**	**13 844**	**7 895**	**7 480**	**10 562**	**11 267**
розрахунок	ДВ	10 401	10 346	9 294	4 699	4 718	7 084	7 228
розрахунок	ДВ/випуск	62	62	67	60	63	67	64
ф2 2500	матеріали	5 759	6 209	4 550	2 859	2 595	3 478	3 938
ф2 2505	праця	7 205	7 163	6 030	4 139	3 721	4 884	5 187
ф2 2510	соц страх	1 814	1 573	2 408	1 572	1 423	2 068	1 809
ф2 2515	амортизація	114	103	116	48	185	130	116
розрахунок	інші	671	0	0	337	167	0	101
розрахунок	**Вс витрат**	**15 563**	**15 048**	**13 104**	**8 955**	**8 091**	**10 560**	**11 152**
Джерело	Показник	51. Хмельницький з-д ковальсько-прес устаткування "Пригма-Прес" ПрАТ						
		2017	2016	2015	2014	2013	2012	12-16 рр
ф1 титул	Чисельність	111	111	105	125	136	140	123
ф1 1900	Активи	16 736	15 706	15 136	14 724	10 708	12 740	13 270
ф2 2000	**ЧДР**	**15 967**	**10 802**	**8 089**	**10 483**	**7 458**	**10 949**	**9 556**
2 050	собівартість	-10 182	-7 709	-5 352	-6 301	-6 282	-7 544	-6 638
2 130	адмін	-4 138	-3 324	-2 838	-2 798	-2 757	-2 908	-2 925
2 150	збут	-213	-164	-346	-399	-228	-264	-280
розрахунок	приб осн оп	1 434	-395	-447	985	-1 809	233	-287
розрахунок	**Випуск**	**15 572**	**11 465**	**8 427**	**9 839**	**6 584**	**10 779**	**9 419**
розрахунок	ДВ	9 670	6 094	5 118	6 433	3 211	5 743	5 320
розрахунок	ДВ/випуск	62	53	61	65	49	53	56
ф2 2500	матеріали	5 271	3 962	2 402	3 370	2 462	4 581	3 355
ф2 2505	праця	5 985	4 736	3 593	3 660	3 253	3 741	3 797
ф2 2510	соц страх	1 677	1 214	1 465	1 515	1 348	1 381	1 385
ф2 2515	амортизація	574	539	507	273	419	388	425
розрахунок	інші	631	1 409	907	36	911	455	744
розрахунок	**Вс витрат**	**14 138**	**11 860**	**8 874**	**8 854**	**8 393**	**10 546**	**9 705**

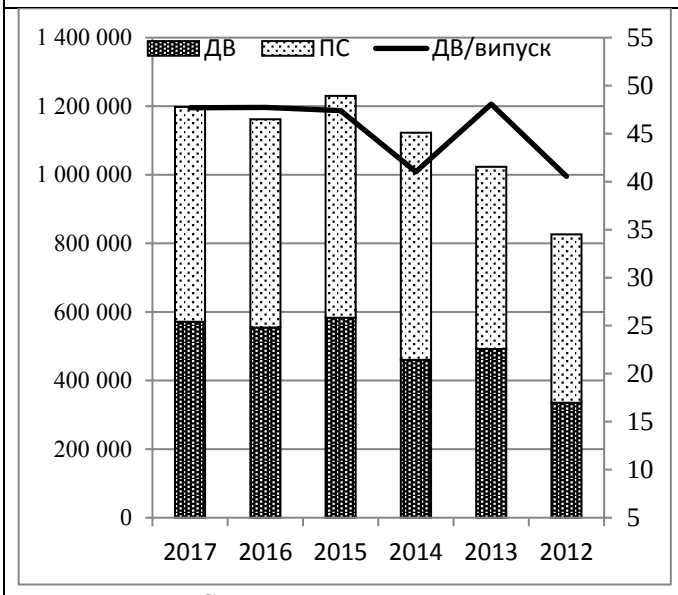
Додаток В *(продовження)*



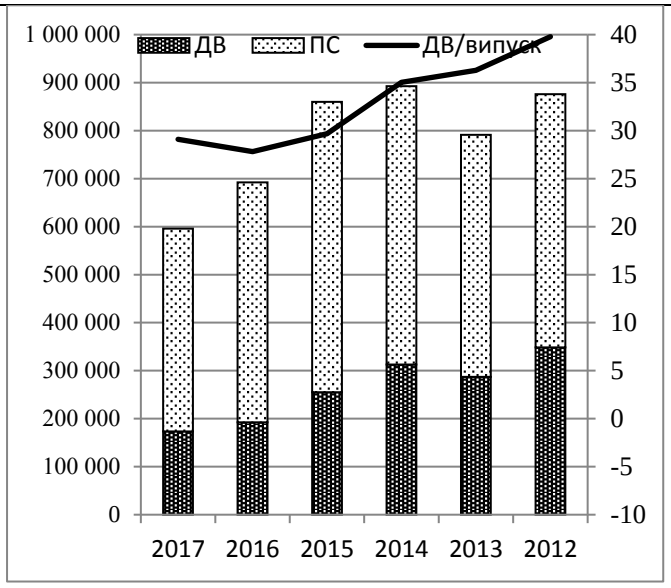
1 Новокраматорський машинобудівний



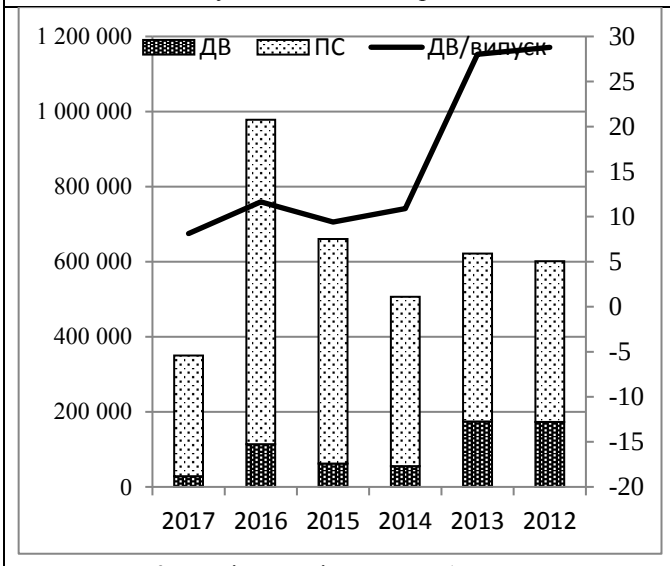
2 Сумське машинобудівне НВО



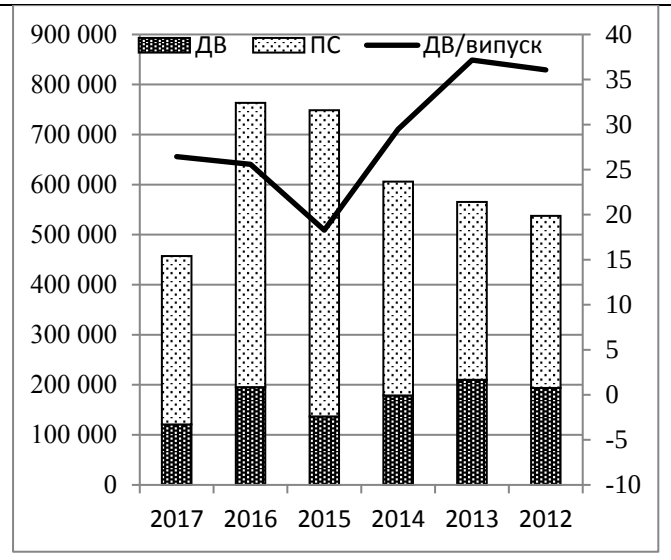
3 Сумський насосенергомаш



4 ДНІПРОВАЖМАШ



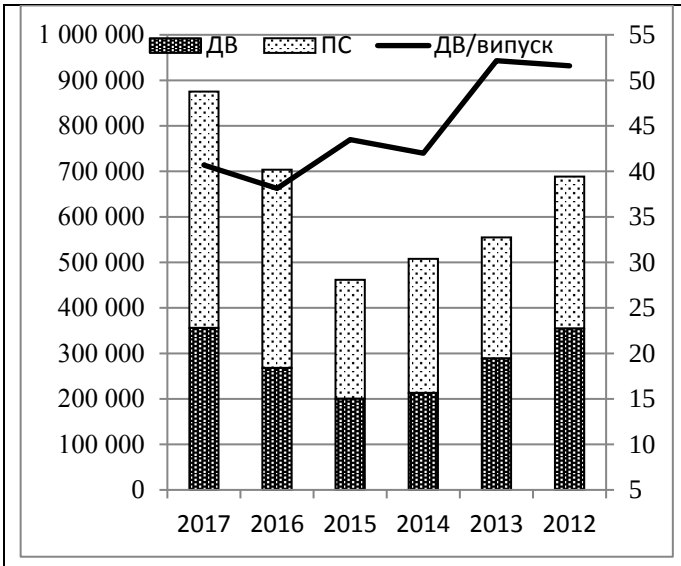
5 Криворізький гірничого обладнання



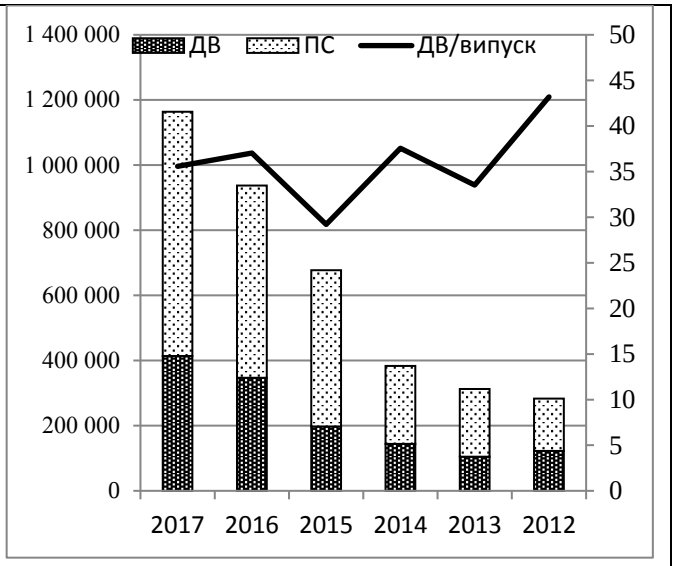
6 ОТІС Київ

Рисунок В1. Динаміка випуску, ДВ, ПП (тис. грн.) та частки ДВ/випуск (%)

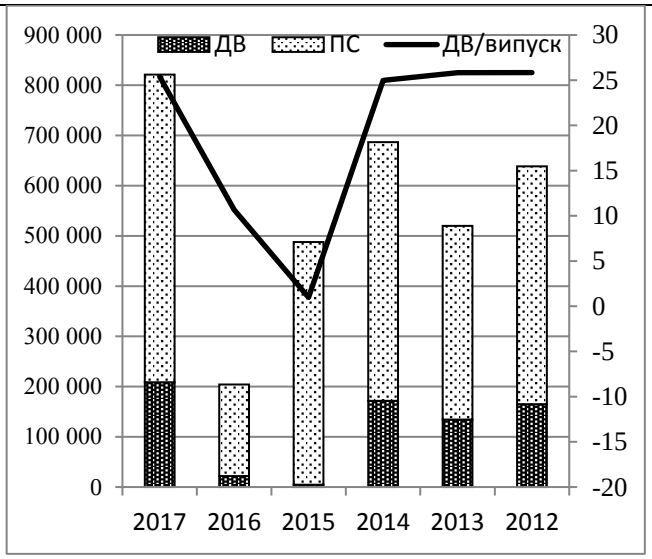
Додаток В *(продовження)*



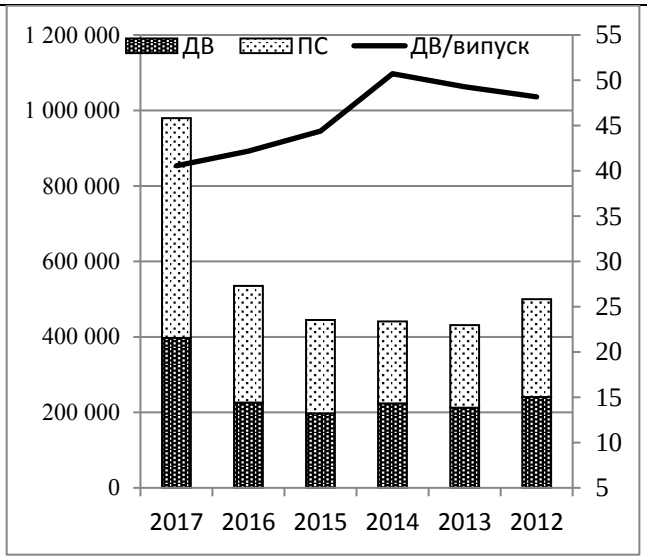
7 Світло шахтаря Харків



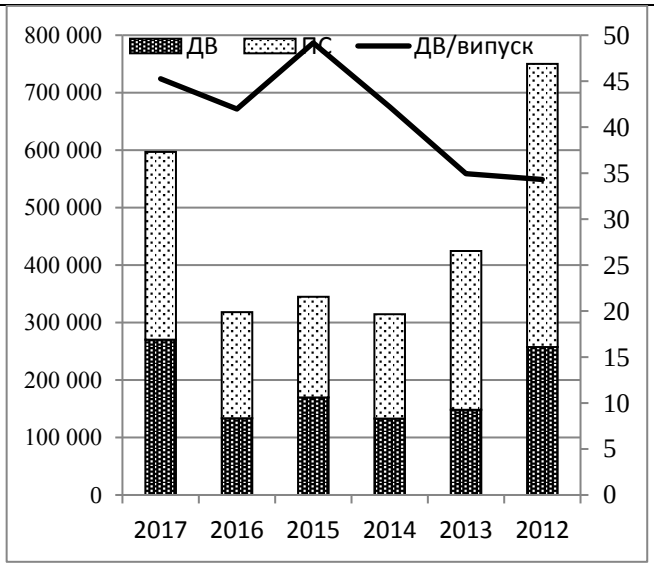
8 Ельворті Кропивницький



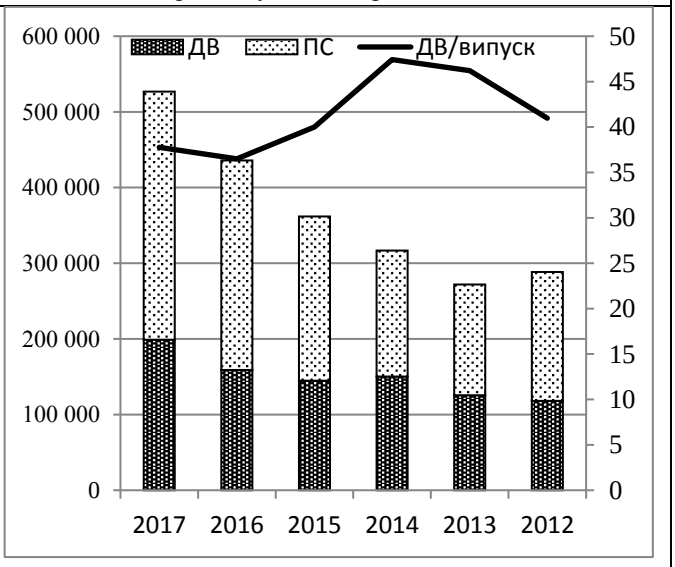
9 Харківський тракторний



10 Кременчуцький дорожніх машин



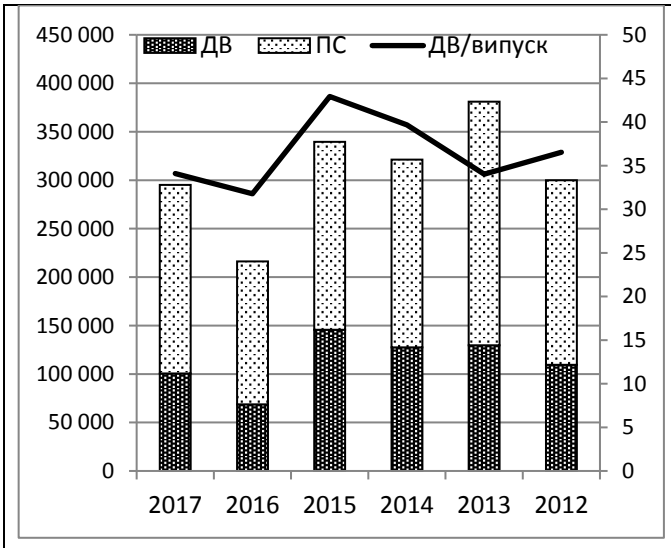
11 Підшипниковий Харків



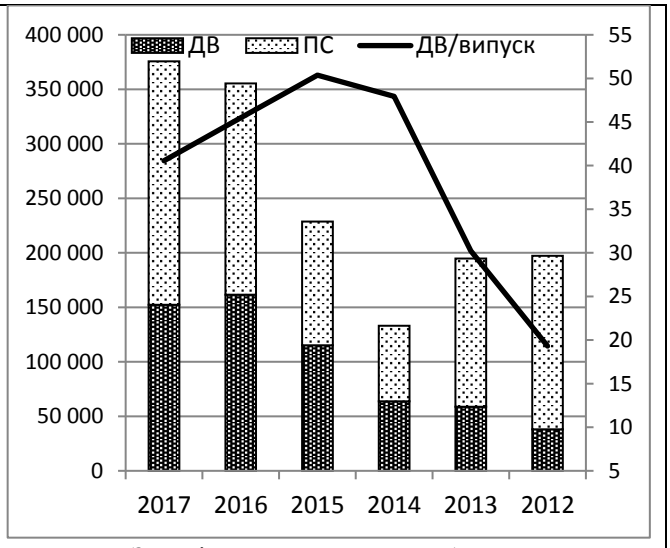
12 Гідросила Кропивницький

Рисунок В1 *(продовження)*

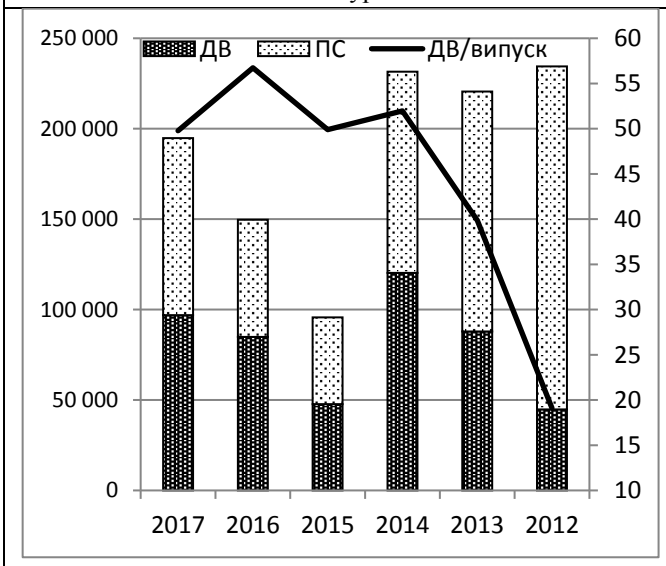
Додаток В *(продовження)*



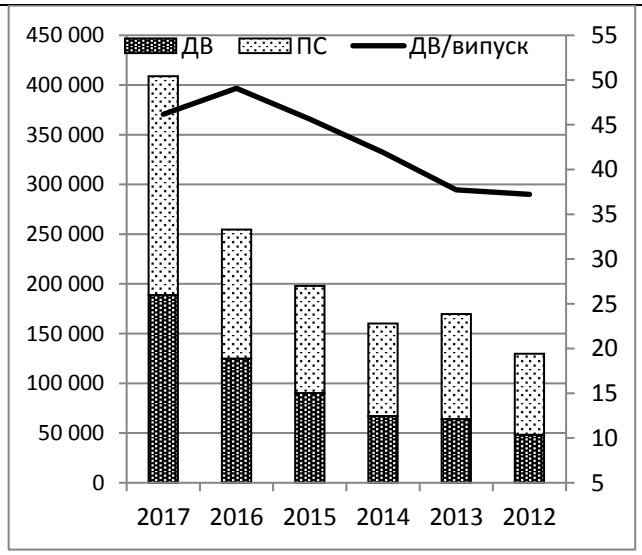
13 Полтавський турбомеханічний



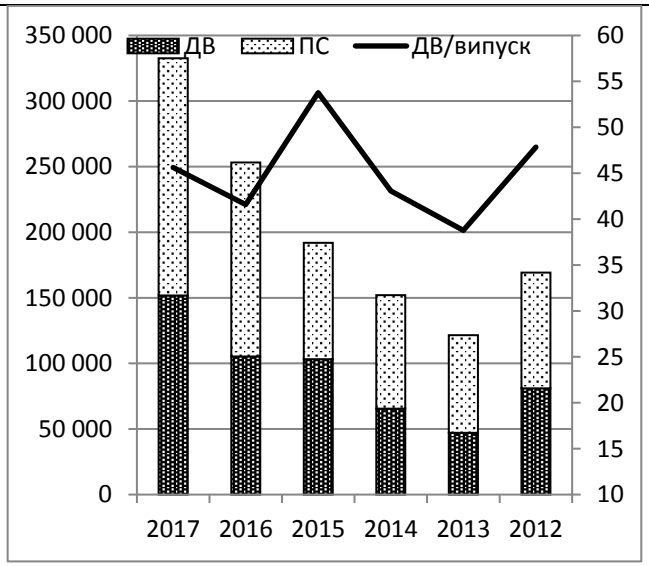
14 Запорізький важкого кранобудування



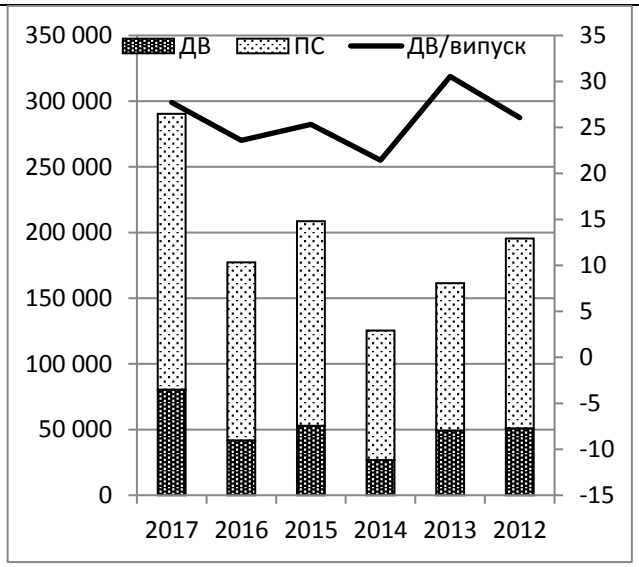
15 Краматорський важкого верстатобудування



16 Гідросила АПМ



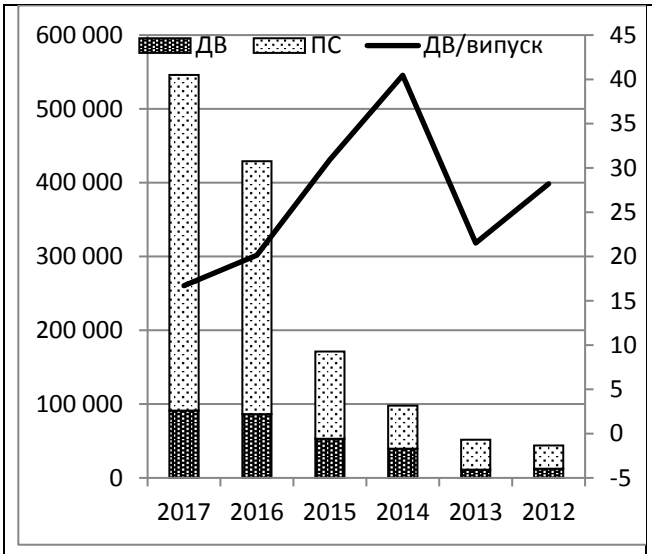
17 Дніпропетровський прокатних валків



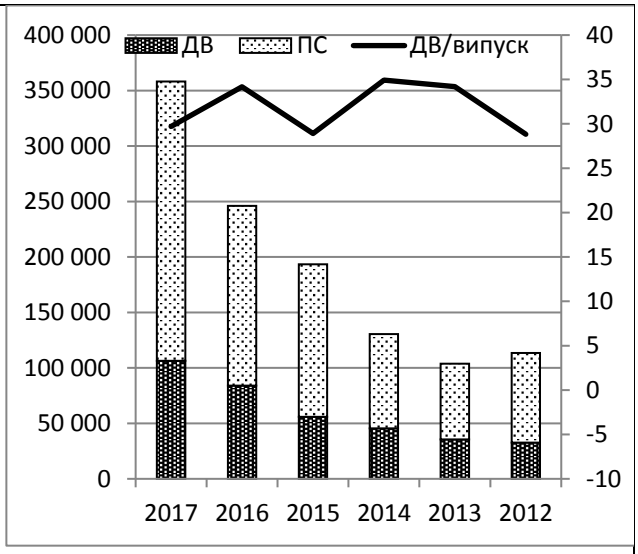
18 Карлівський машинобудівний

Рисунок В1 *(продовження)*

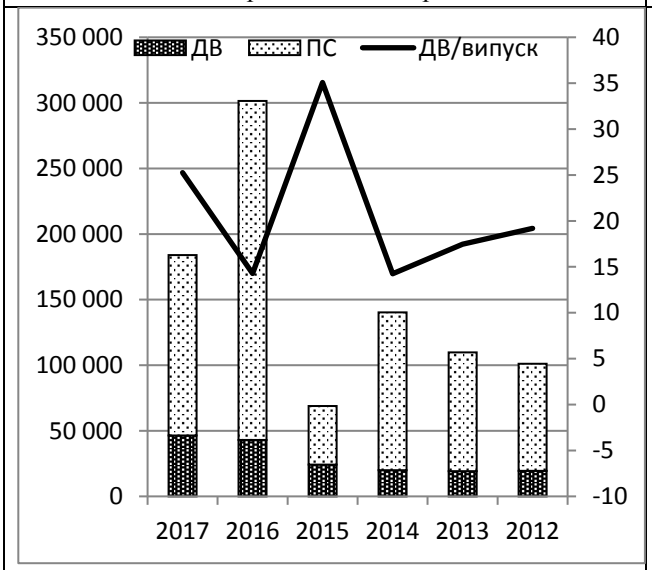
Додаток В *(продовження)*



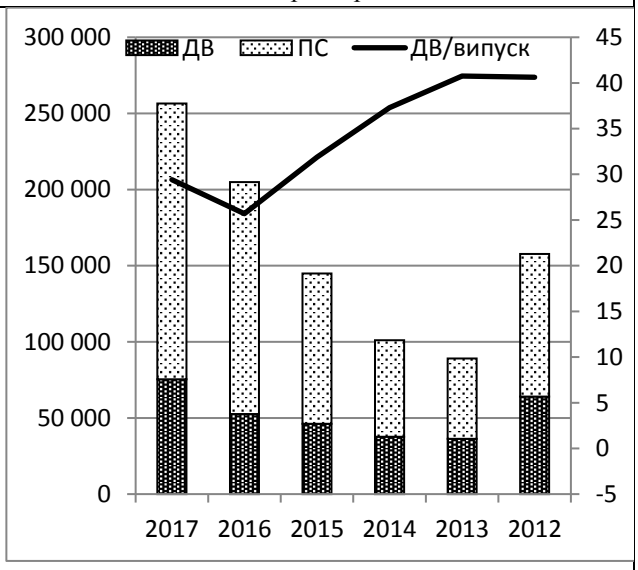
19 Бердянські жниварки



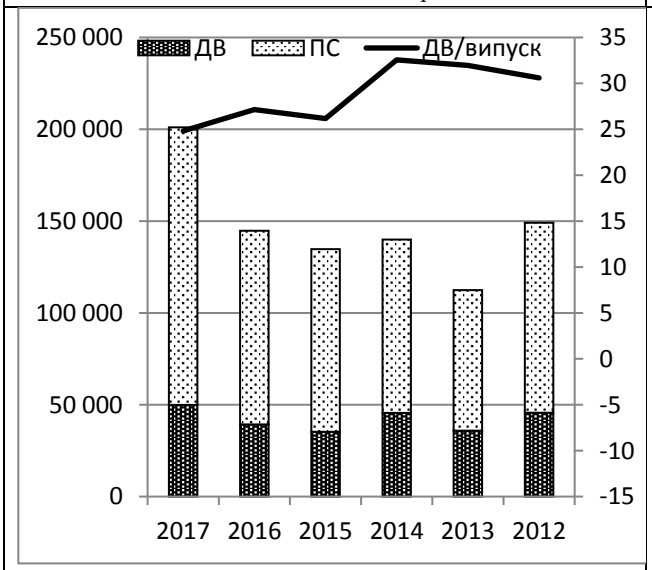
20 Роменська тракторозапчастина



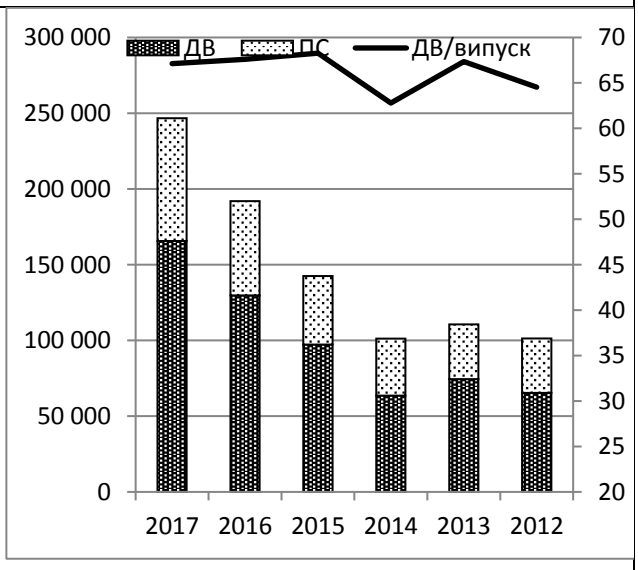
21 КОНЕКРЕЙНС Україна



22 УМАНЬФЕРММАШ



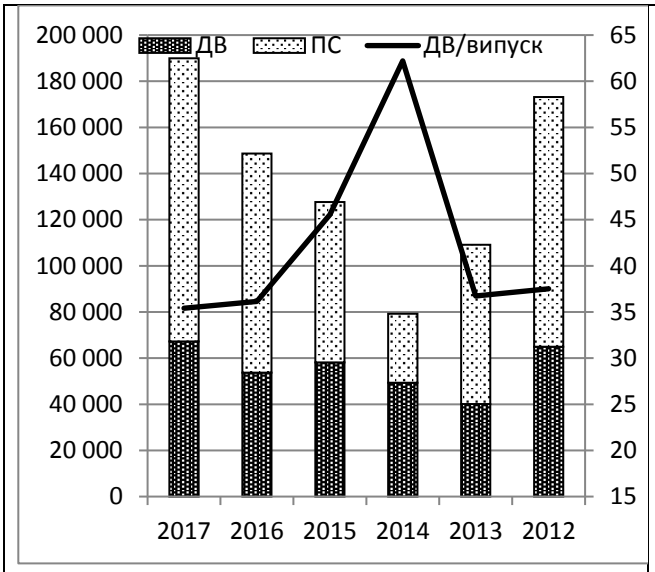
23 Компресормаш ВНДІ



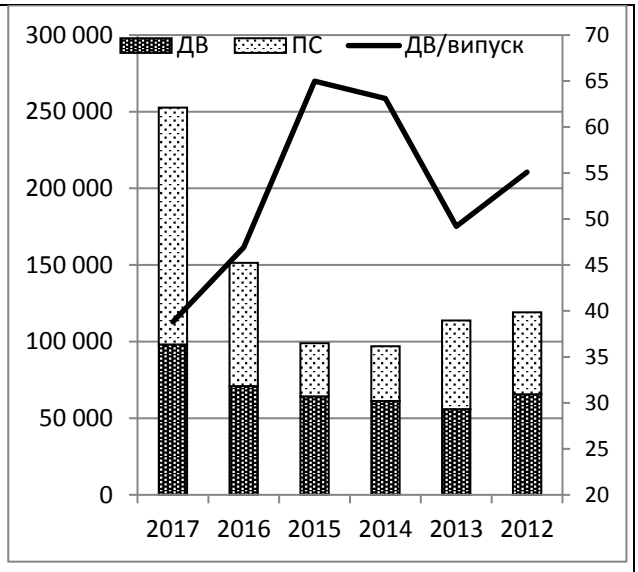
24 Хорольський механічний

Рисунок В1 *(продовження)*

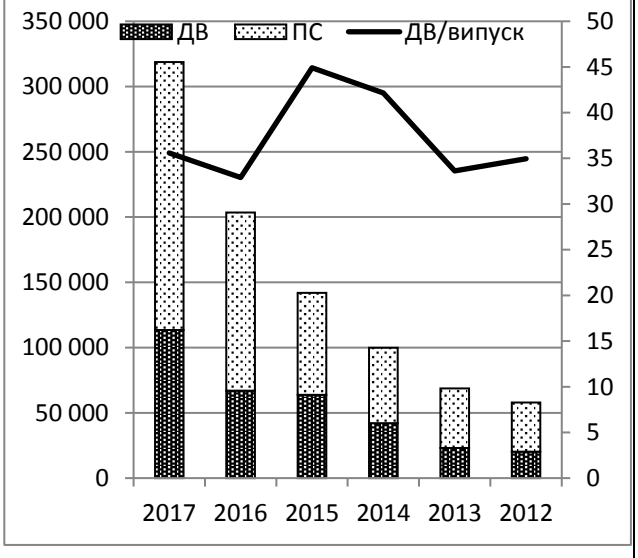
Додаток В *(продовження)*



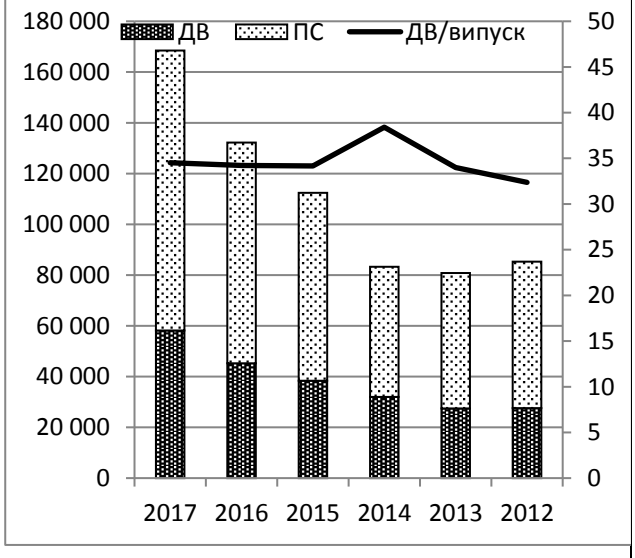
25 Слов'янський машинобудівний



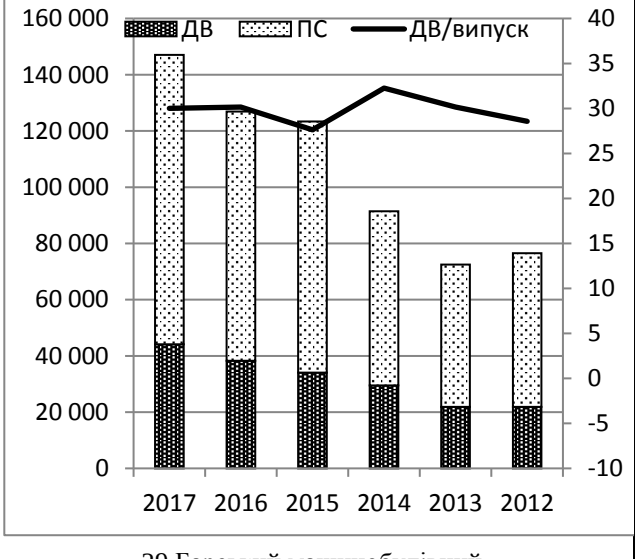
26 Бердичівський Прогрес



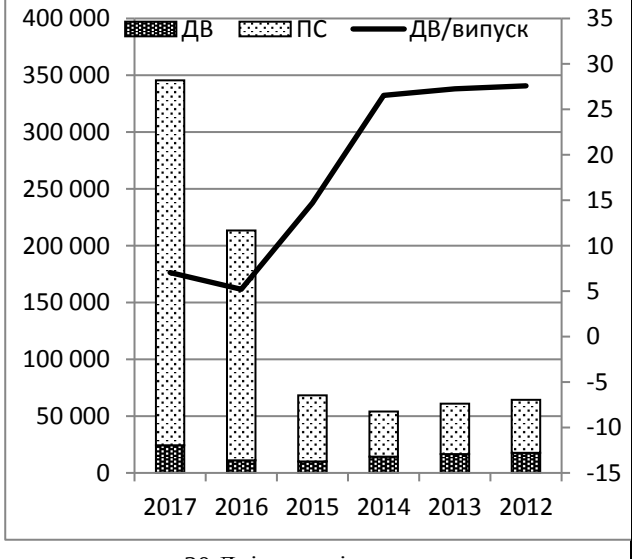
27 Богуславська сільгосптехніка



28 Гідросила МЗТГ



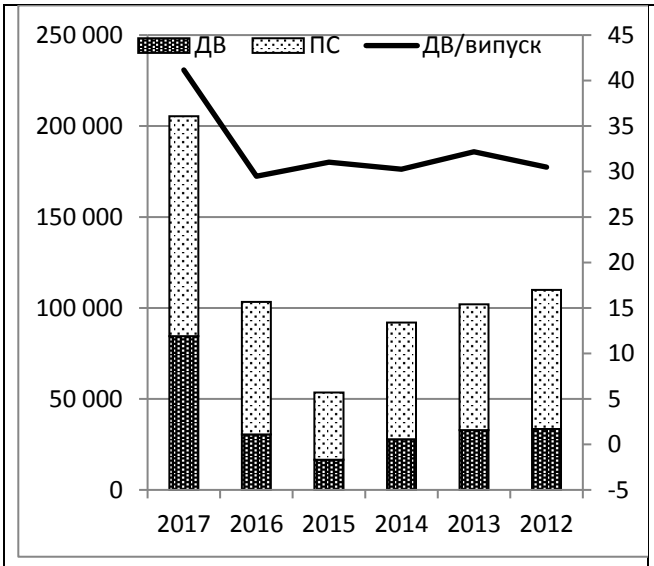
29 Барський машинобудівний



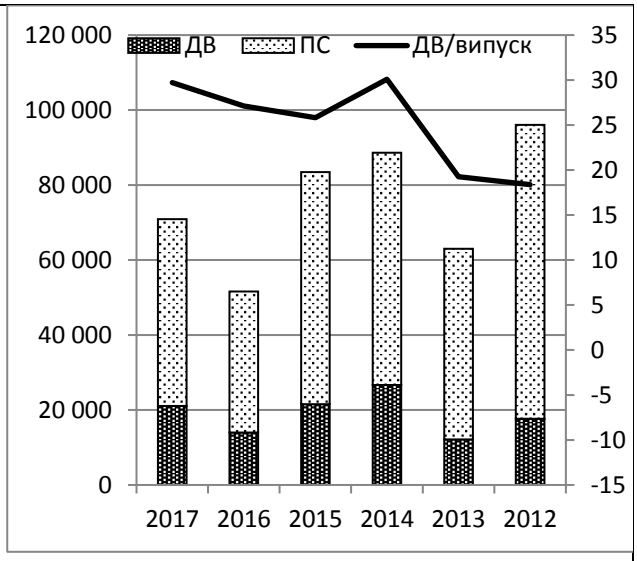
30 Дніпрополімермаш

Рисунок В1 *(продовження)*

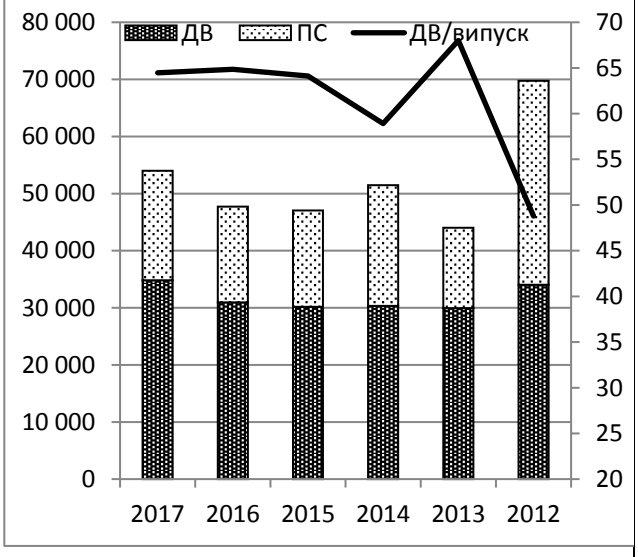
Додаток В *(продовження)*



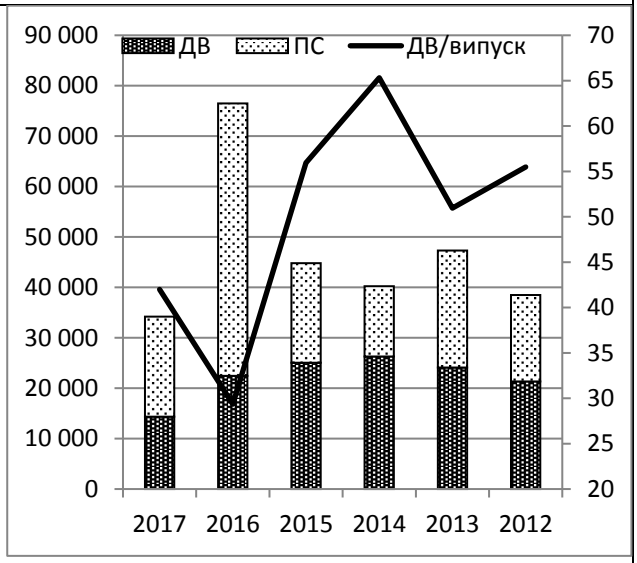
31 Бериславський машинобудівний



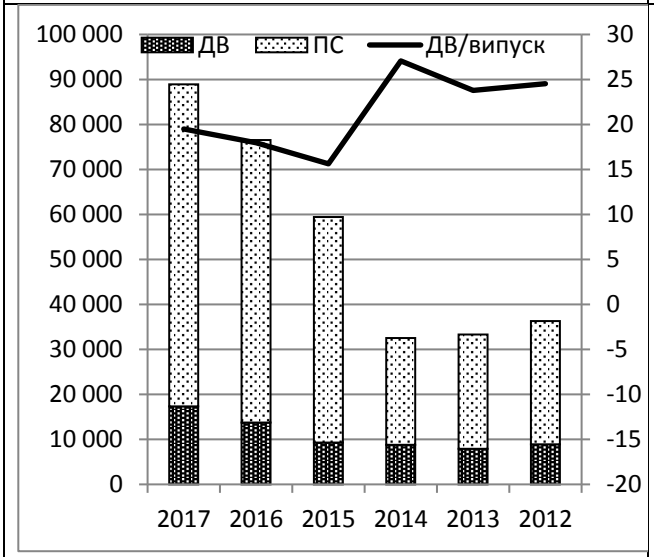
32 Коростенський хімічного машинобудування



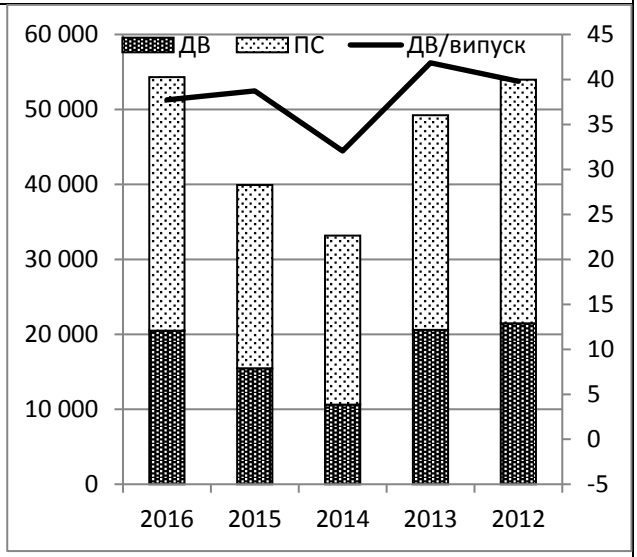
33 Свеський насосний Суми



34 Мелітопольський компресор



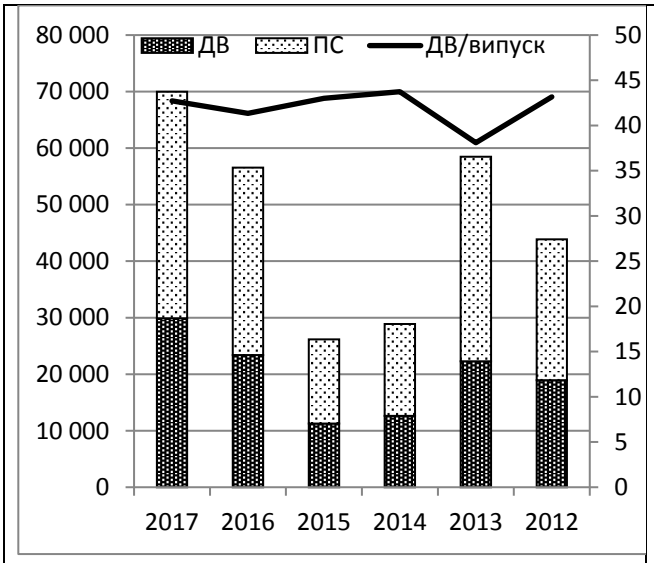
35 Гідросила ЛЄДА



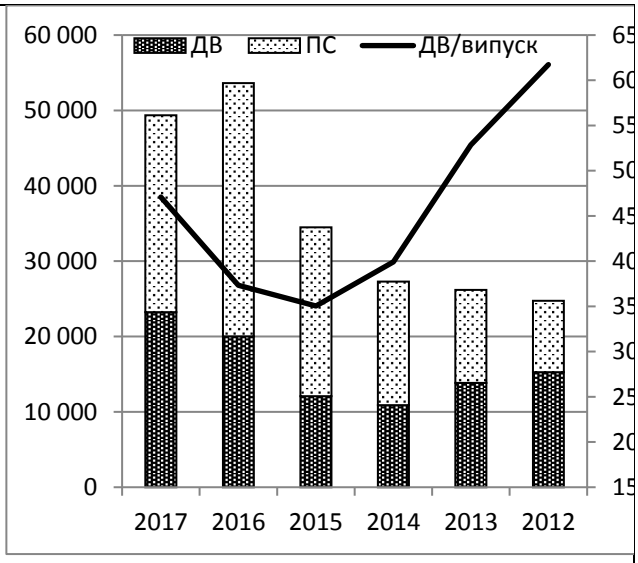
36 Інтеркондиціонер Харків

Рисунок В1 *(продовження)*

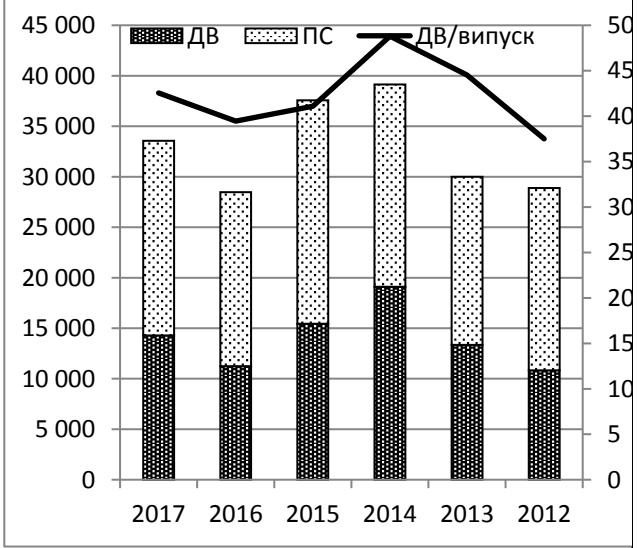
Додаток В *(продовження)*



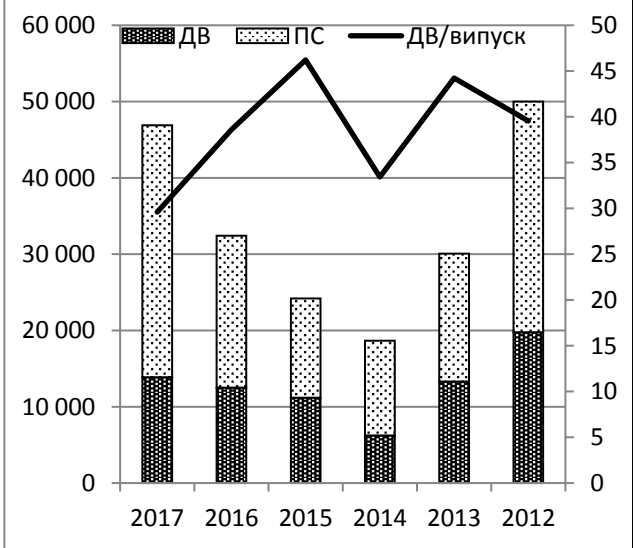
37 Могилів-Подільський машинобудівний



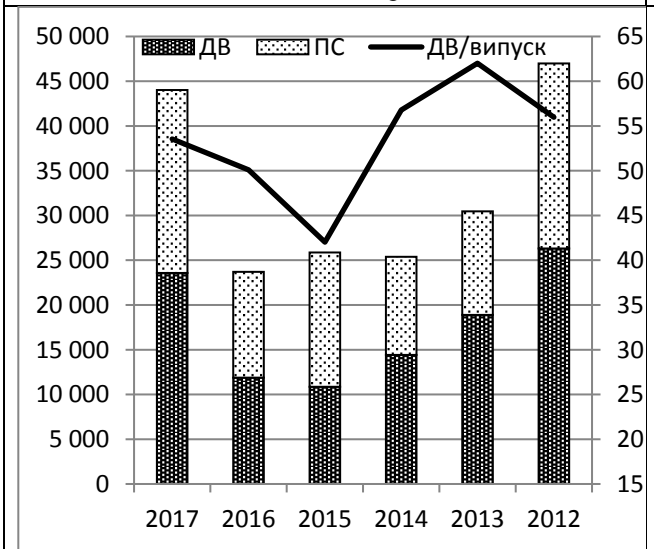
38 Полтавський машинобудівний



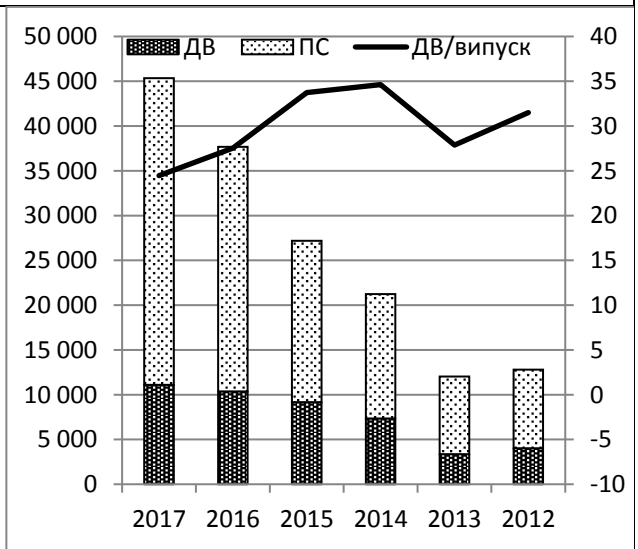
39 ПЛІНФА Харків



40 Ніжинський сільгоспмашин



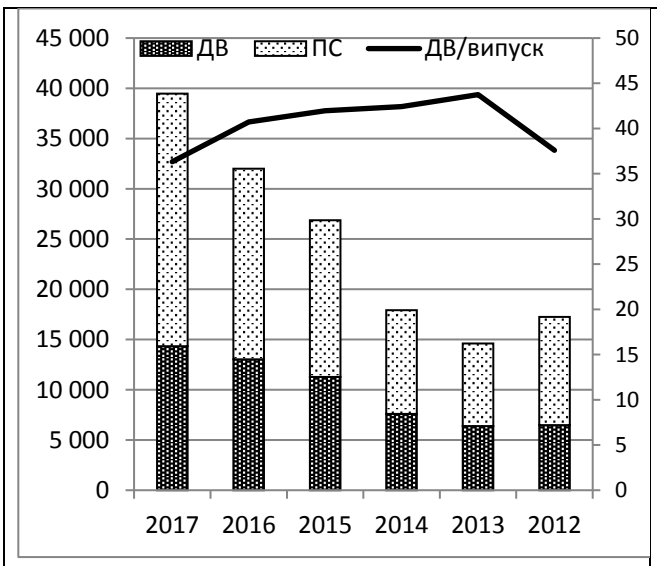
41 Смілянський машинобудівний



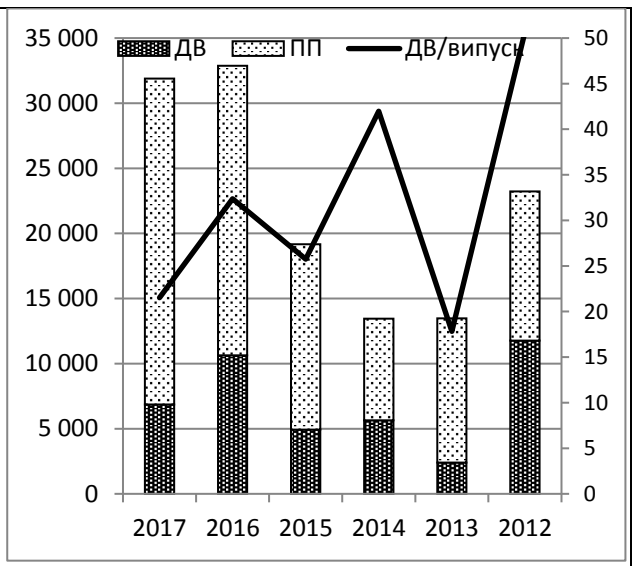
42 Новоград-Волинський сільгоспмашин

Рисунок В1 *(продовження)*

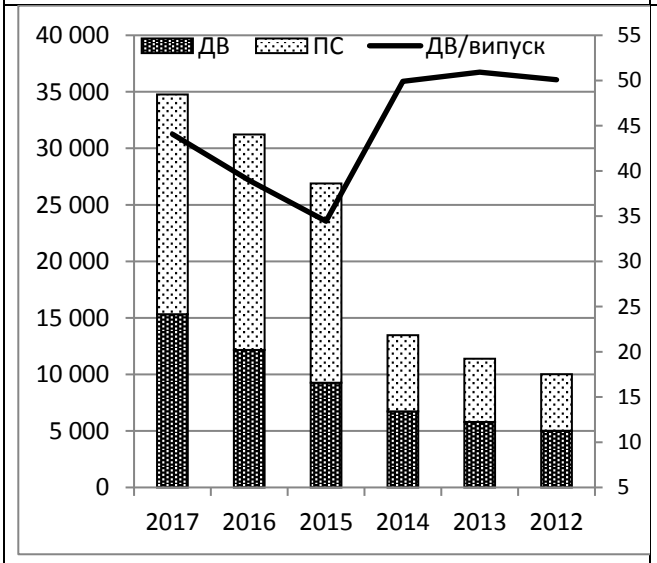
Додаток В *(продовження)*



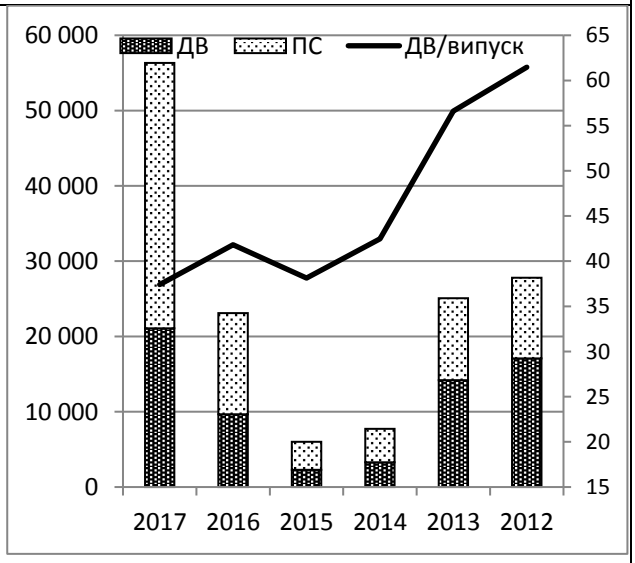
43 Чернігівський механічний



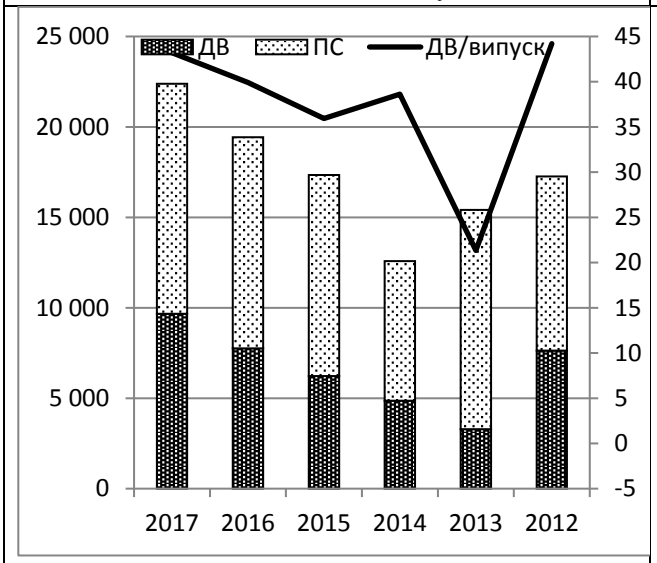
44 Одеський машинобудівний



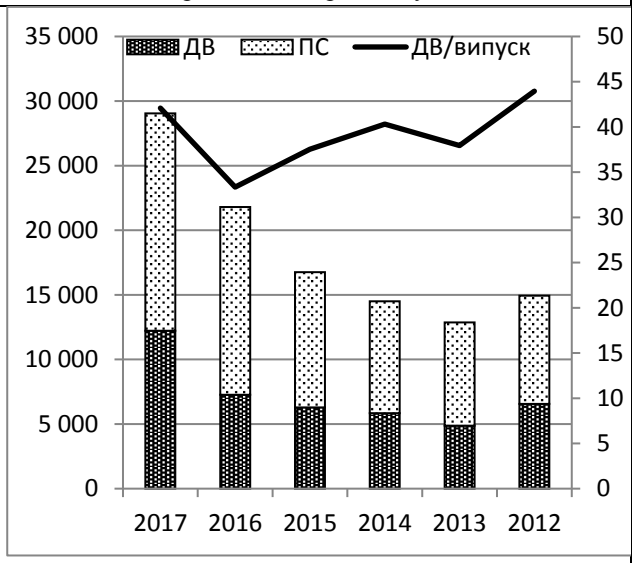
45 Золотоніський машинобудівний



46 Харківський верстатобудівний



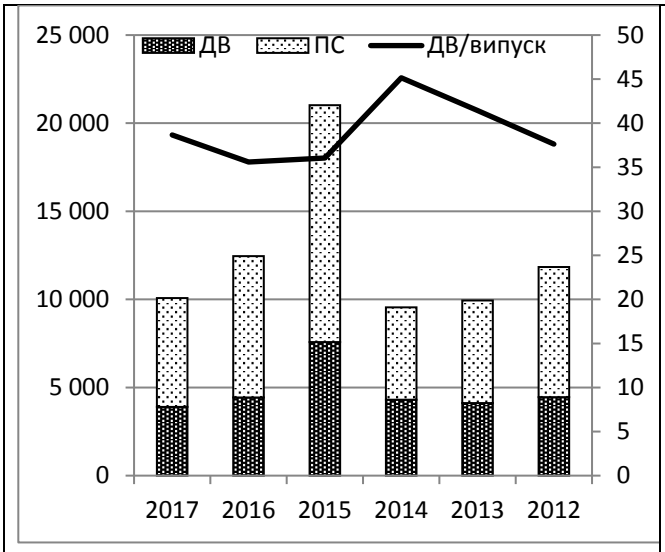
47 Експериментально-механічний Полтава



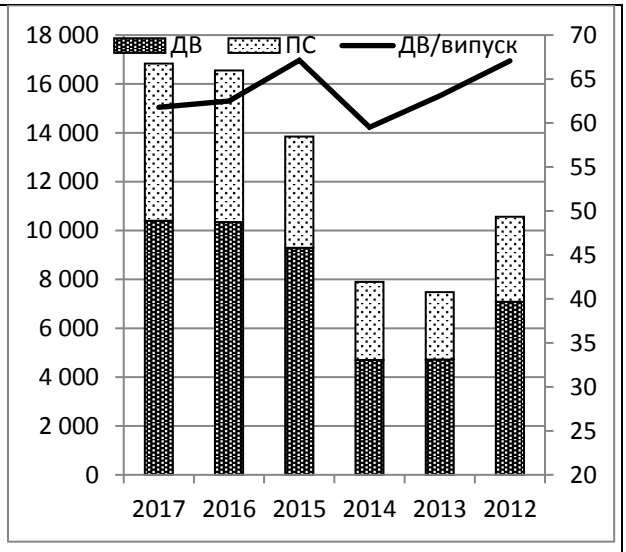
48 Конвеєр Львів

Рисунок В1 *(продовження)*

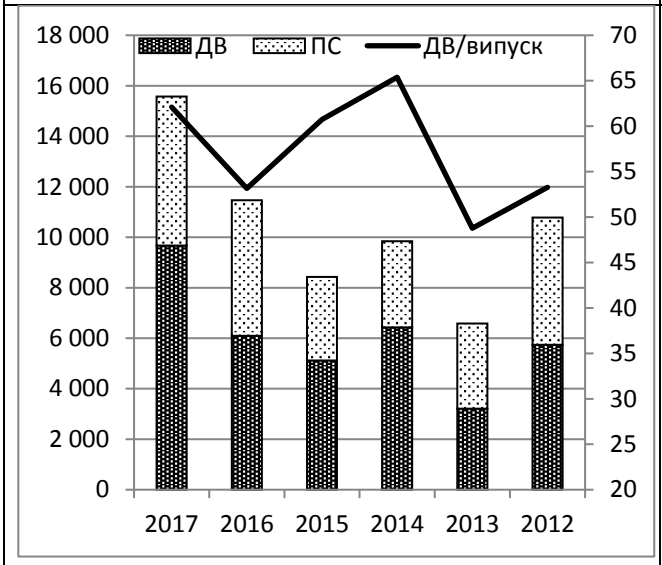
Додаток В *(продовження)*



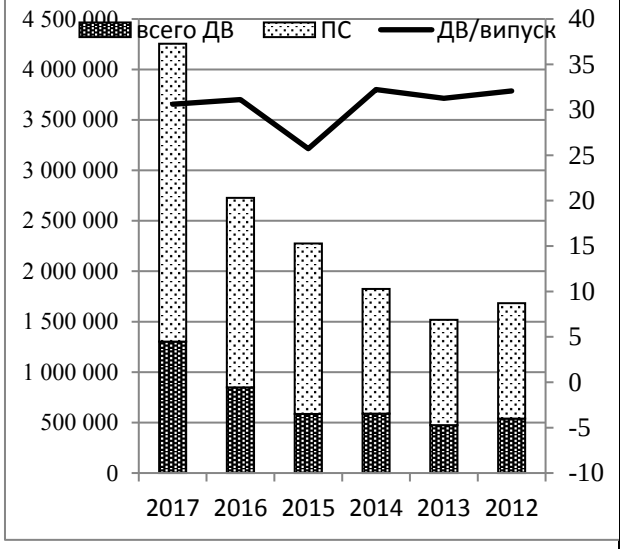
49 Ільницький завод



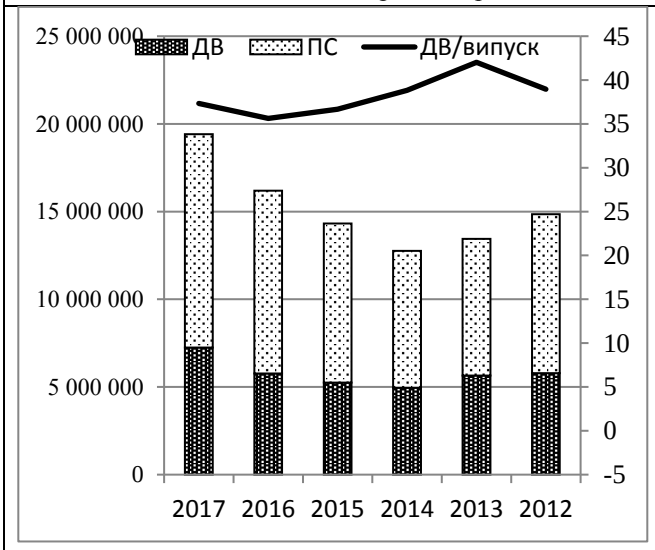
50 Лебединський поршневих кілець



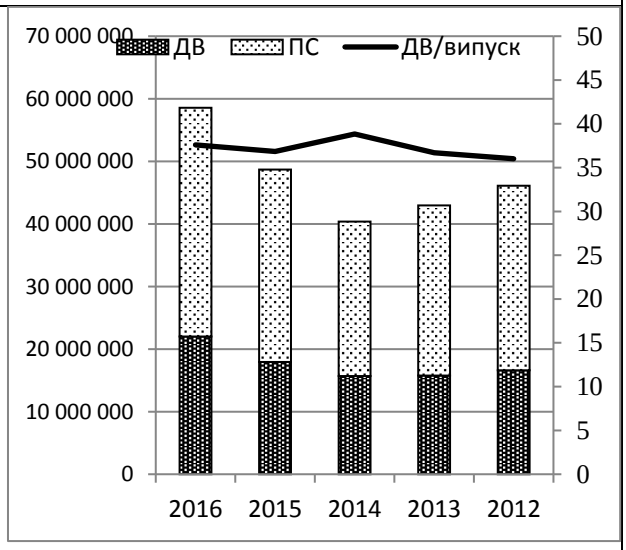
51 Хмельницький "Пригма-Прес"



Вибірка КВЕД 28.30 Виробництво сільгосптехніки



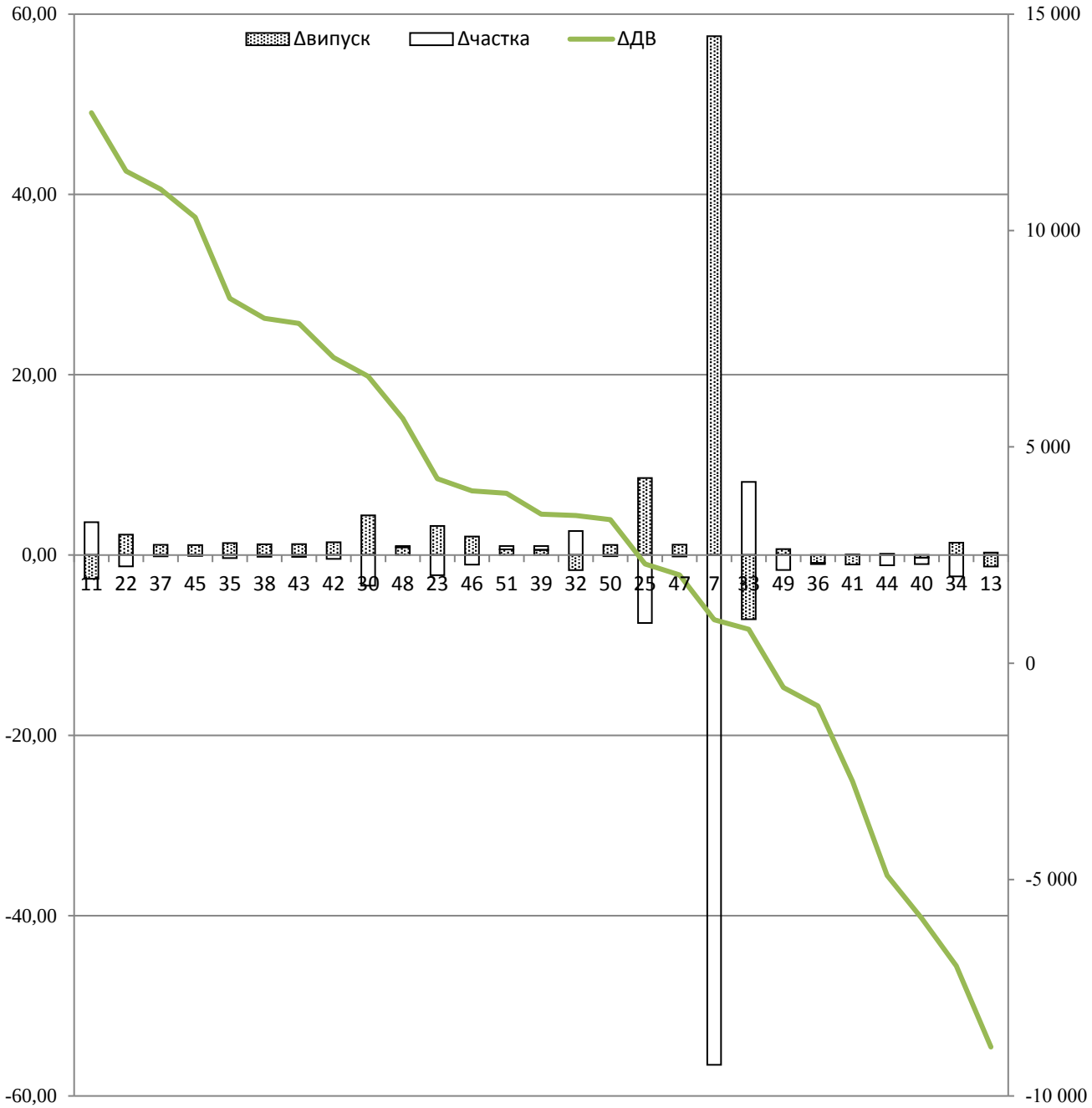
Уся вибірка



КВЕД 28 – дані структурної статистики України

Рисунок В1 *(закінчення)*

Додаток В *(продовження)*



Номери підприємств базові згідно додатку А4

Рисунок В2. Факторний аналіз: розрахунок впливу зміни випуску (кількісного показнику) та зміни частки ДВ/випуск (якісного показнику) на зміну доданої вартості за 2012-2017 рр.: абсолютні (ΔДВ, тис грн) та питомі зміни – фрагмент

Додаток В *(продовження)*

Таблиця В2. Факторний аналіз: розрахунок впливу зміни випуску та зміни частки ДВ/випуск на зміну доданої вартості (тис. грн)

Рік	**КВЕД 28 Україна**					**Вибірка (АТ)**				
	Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.		Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.	
	Δвипуск	Δчастка	ΔДВ	Δвипуск	Δчастка	Δвипуск	Δчастка	ΔДВ	Δвипуск	Δчастка
2017						1 148 087	331 873	1 479 960	0,78	0,22
2016	3 636 834	434 266	4 071 100	0,89	0,11	687 431	-170 688	516 743	1,33	-0,33
2015	3 231 654	-972 654	2 259 000	1,43	-0,43	606 371	-308 012	298 359	2,03	-1,03
2014	-944 765	865 765	-79 000	-11,96	10,96	-288 386	-407 247	-695 633	-0,41	-0,59
2013	-1 138 236	293 436	-844 800	-1,35	0,35	-547 379	412 304	-135 075	-4,05	3,05
Період	**4 785 487**	**620 813**	**5 406 300**	**0,89**	**0,11**	**1 606 123**	**-141 769**	**1 464 354**	**1,10**	**-0,10**
Рік	1 Новокраматорський машинобудівний					2 Сумське машинобудівне НВО				
	Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.		Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.	
	Δвипуск	Δчастка	ΔДВ	Δвипуск	Δчастка	Δвипуск	Δчастка	ΔДВ	Δвипуск	Δчастка
2017	650 763	45 106	695 869	0,94	0,06	-112 680	-135 152	-247 832	-0,45	-0,55
2016	113 633	-56 724	56 909	2,00	-1,00	-28 001	2 219	-25 782	-1,09	0,09
2015	195 124	-64 033	131 091	1,49	-0,49	45 042	28 716	73 758	0,61	0,39
2014	12 841	-103 104	-90 263	0,14	-1,14	-376 619	-199 215	-575 834	-0,65	-0,35
2013	20 275	213 680	233 955	0,09	0,91	-269 595	69 872	-199 723	-1,35	0,35
Період	**992 637**	**34 924**	**1 027 561**	**0,97**	**0,03**	**-741 852**	**-233 561**	**-975 413**	**-0,76**	**-0,24**
Рік	3 Сумський насосенергомаш					4 ДНІПРОВАЖМАШ				
	Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.		Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.	
	Δвипуск	Δчастка	ΔДВ	Δвипуск	Δчастка	Δвипуск	Δчастка	ΔДВ	Δвипуск	Δчастка
2017	17 067	-313	16 754	1,02	-0,02	-26 826	7 654	-19 172	-1,40	0,40
2016	-32 341	3 874	-28 467	-1,14	0,14	-49 716	-12 879	-62 595	-0,79	-0,21
2015	44 136	78 352	122 488	0,36	0,64	-11 441	-46 112	-57 553	-0,20	-0,80
2014	47 833	-79 161	-31 328	1,53	-2,53	36 676	-11 117	25 559	1,43	-0,43
2013	79 797	76 982	156 779	0,51	0,49	-33 582	-27 700	-61 282	-0,55	-0,45
Період	**156 492**	**79 734**	**236 226**	**0,66**	**0,34**	**-84 888**	**-90 155**	**-175 043**	**-0,48**	**-0,52**
Рік	5 Криворізький гірничого обладнання					6 ОТІС Київ				
	Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.		Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.	
	Δвипуск	Δчастка	ΔДВ	Δвипуск	Δчастка	Δвипуск	Δчастка	ΔДВ	Δвипуск	Δчастка
2017	-73 144	-12 321	-85 465	-0,86	-0,14	-78 398	3 880	-74 518	-1,05	0,05
2016	29 860	21 894	51 754	0,58	0,42	2 690	55 837	58 527	0,05	0,95
2015	16 810	-9 885	6 925	2,43	-1,43	42 076	-83 910	-41 834	1,01	-2,01
2014	-32 339	-86 687	-119 026	-0,27	-0,73	15 139	-46 537	-31 398	0,48	-1,48
2013	5 957	-4 839	1 118	5,33	-4,33	9 992	6 178	16 170	0,62	0,38
Період	**-52 857**	**-91 837**	**-144 694**	**-0,37**	**-0,63**	**-8 500**	**-64 553**	**-73 053**	**-0,12**	**-0,88**
Рік	7 Світло шахтаря Харків					8 Ельворти Кропивницький				
	Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.		Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.	
	Δвипуск	Δчастка	ΔДВ	Δвипуск	Δчастка	Δвипуск	Δчастка	ΔДВ	Δвипуск	Δчастка
2017	65 378	22 475	87 853	0,74	0,26	83 897	-17 104	66 793	1,26	-0,26
2016	105 233	-37 682	67 551	1,56	-0,56	75 916	73 399	149 315	0,51	0,49
2015	-19 360	6 874	-12 486	-1,55	0,55	110 397	-56 608	53 789	2,05	-1,05
2014	-24 488	-51 620	-76 108	-0,32	-0,68	23 766	15 508	39 274	0,61	0,39
2013	-68 981	3 175	-65 806	-1,05	0,05	12 547	-30 217	-17 670	0,71	-1,71
Період	**57 783**	**-56 779**	**1 004**	**57,55**	**-56,55**	**306 524**	**-15 023**	**291 501**	**1,05**	**-0,05**

Додаток В *(продовження)*

Таблиці В2 *(продовження)*

Рік	9 Харківський тракторний					10 Кременчуцький дорожніх машин				
	Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.		Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.	
	Δвипуск	Δчастка	ΔДВ	Δвипуск	Δчастка	Δвипуск	Δчастка	ΔДВ	Δвипуск	Δчастка
2017	65 892	120 760	186 652	0,35	0,65	187 387	-15 775	171 612	1,09	-0,09
2016	-2 759	19 844	17 085	-0,16	1,16	40 126	-11 843	28 283	1,42	-0,42
2015	-49 711	-117 115	-166 826	0,30	0,70	2 013	-28 205	-26 192	0,08	-1,08
2014	43 088	-5 838	37 250	1,16	-0,16	4 782	6 354	11 136	0,43	0,57
2013	-30 623	-70	-30 693	1,00	0,00	-32 980	4 833	-28 147	-1,17	0,17
Період	**25 887**	**17 581**	**43 468**	**0,60**	**0,40**	**201 328**	**-44 636**	**156 692**	**1,28**	**-0,28**
Рік	11 Підшипниковий Харків					12 Гідросила Кропивницький				
	Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.		Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.	
	Δвипуск	Δчастка	ΔДВ	Δвипуск	Δчастка	Δвипуск	Δчастка	ΔДВ	Δвипуск	Δчастка
2017	116 990	19 617	136 607	0,86	0,14	33 251	6 692	39 943	0,83	0,17
2016	-13 235	-22 879	-36 114	-0,37	-0,63	29 570	-15 254	14 316	2,07	-1,07
2015	12 817	23 996	36 813	0,35	0,65	21 369	-26 889	-5 520	3,87	-4,87
2014	-38 432	22 895	-15 537	-2,47	1,47	20 741	3 852	24 593	0,84	0,16
2013	-111 700	2 652	-109 048	-1,02	0,02	-6 749	14 237	7 488	-0,90	1,90
Період	**-33 560**	**46 281**	**12 721**	**-2,64**	**3,64**	**98 182**	**-17 362**	**80 820**	**1,21**	**-0,21**
Рік	13 Полтавський турбомеханічний					14 Запорізький важкого кранобудування				
	Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.		Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.	
	Δвипуск	Δчастка	ΔДВ	Δвипуск	Δчастка	Δвипуск	Δчастка	ΔДВ	Δвипуск	Δчастка
2017	25 088	6 859	31 947	0,79	0,21	9 185	-18 459	-9 274	0,99	-1,99
2016	-52 934	-24 106	-77 040	-0,69	-0,31	63 854	-17 428	46 426	1,38	-0,38
2015	7 239	11 037	18 276	0,40	0,60	45 823	5 551	51 374	0,89	0,11
2014	-20 345	18 160	-2 185	-9,31	8,31	-18 616	23 596	4 980	-3,74	4,74
2013	29 674	-9 540	20 134	1,47	-0,47	-497	21 244	20 747	-0,02	1,02
Період	**-11 279**	**2 411**	**-8 868**	**-1,27**	**0,27**	**99 749**	**14 504**	**114 253**	**0,87**	**0,13**
Рік	15 Краматорський важкого верстатобудування					16 Гідросила АПМ				
	Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.		Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.	
	Δвипуск	Δчастка	ΔДВ	Δвипуск	Δчастка	Δвипуск	Δчастка	ΔДВ	Δвипуск	Δчастка
2017	25 603	-13 563	12 040	2,13	-1,13	75 695	-11 851	63 844	1,19	-0,19
2016	26 934	10 244	37 178	0,72	0,28	25 865	8 765	34 630	0,75	0,25
2015	-70 607	-1 982	-72 589	-0,97	-0,03	15 808	7 358	23 166	0,68	0,32
2014	4 394	28 032	32 426	0,14	0,86	-3 600	6 715	3 115	-1,16	2,16
2013	-2 665	45 793	43 128	-0,06	1,06	14 869	846	15 715	0,95	0,05
Період	**-16 340**	**68 523**	**52 183**	**-0,31**	**1,31**	**128 637**	**11 833**	**140 470**	**0,92**	**0,08**
Рік	17 Дніпропетровський прокатних валків					18 Карлівський машинобудівний				
	Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.		Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.	
	Δвипуск	Δчастка	ΔДВ	Δвипуск	Δчастка	Δвипуск	Δчастка	ΔДВ	Δвипуск	Δчастка
2017	33 013	13 447	46 460	0,71	0,29	26 692	11 974	38 666	0,69	0,31
2016	32 955	-30 833	2 122	15,53	-14,53	-7 932	-3 081	-11 013	-0,72	-0,28
2015	17 151	20 527	37 678	0,46	0,54	17 839	8 128	25 967	0,69	0,31
2014	11 848	6 533	18 381	0,64	0,36	-11 028	-11 415	-22 443	-0,49	-0,51
2013	-22 809	-11 027	-33 836	-0,67	-0,33	-8 875	7 227	-1 648	-5,39	4,39
Період	**72 159**	**-1 354**	**70 805**	**1,02**	**-0,02**	**16 697**	**12 832**	**29 529**	**0,57**	**0,43**

Додаток В *(продовження)*

Таблиці В2 *(продовження)*

Рік	19 Бердянські жниварки					20 Роменська тракторозапчастина				
	Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.		Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.	
	Δвипуск	Δчастка	ΔДВ	Δвипуск	Δчастка	Δвипуск	Δчастка	ΔДВ	Δвипуск	Δчастка
2017	23 533	-18 814	4 719	4,99	-3,99	38 287	-15 993	22 294	1,72	-0,72
2016	79 747	-46 278	33 469	2,38	-1,38	15 240	12 955	28 195	0,54	0,46
2015	29 712	-16 327	13 385	2,22	-1,22	21 955	-11 642	10 313	2,13	-1,13
2014	9 929	18 544	28 473	0,35	0,65	9 124	963	10 087	0,90	0,10
2013	2 177	-3 458	-1 281	1,70	-2,70	-2 807	5 564	2 757	-1,02	2,02
Період	**145 099**	**-66 334**	**78 765**	**1,84**	**-0,84**	**81 799**	**-8 153**	**73 646**	**1,11**	**-0,11**
Рік	21 КОНЕКРЕЙНС Україна					22 УМАНЬФЕРММАШ				
	Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.		Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.	
	Δвипуск	Δчастка	ΔДВ	Δвипуск	Δчастка	Δвипуск	Δчастка	ΔДВ	Δвипуск	Δчастка
2017	-16 781	20 189	3 408	-4,92	5,92	13 264	9 549	22 813	0,58	0,42
2016	81 578	-62 688	18 890	4,32	-3,32	19 143	-12 697	6 446	2,97	-1,97
2015	-10 165	14 350	4 185	-2,43	3,43	16 351	-7 834	8 517	1,92	-0,92
2014	5 331	-4 524	807	6,61	-5,61	4 863	-3 492	1 371	3,55	-2,55
2013	1 647	-1 884	-237	6,95	-7,95	-27 895	120	-27 775	-1,00	0,00
Період	**61 610**	**-34 557**	**27 053**	**2,28**	**-1,28**	**25 726**	**-14 354**	**11 372**	**2,26**	**-1,26**
Рік	23 Компресормаш ВНДІ					24 Хорольський механічний				
	Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.		Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.	
	Δвипуск	Δчастка	ΔДВ	Δвипуск	Δчастка	Δвипуск	Δчастка	ΔДВ	Δвипуск	Δчастка
2017	15 277	-4 684	10 593	1,44	-0,44	37 036	-1 174	35 862	1,03	-0,03
2016	2 624	1 404	4 028	0,65	0,35	33 723	-1 278	32 445	1,04	-0,04
2015	-1 687	-8 601	-10 288	-0,16	-0,84	25 930	7 817	33 747	0,77	0,23
2014	8 806	849	9 655	0,91	0,09	-6 343	-4 616	-10 959	-0,58	-0,42
2013	-11 239	1 514	-9 725	-1,16	0,16	6 032	3 110	9 142	0,66	0,34
Період	**13 781**	**-9 518**	**4 263**	**3,23**	**-2,23**	**96 379**	**3 858**	**100 237**	**0,96**	**0,04**
Рік	25 Слов'янський машинобудівний					26 Бердичівський Прогрес				
	Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.		Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.	
	Δвипуск	Δчастка	ΔДВ	Δвипуск	Δчастка	Δвипуск	Δчастка	ΔДВ	Δвипуск	Δчастка
2017	14 923	-1 405	13 518	1,10	-0,10	47 547	-20 478	27 069	1,76	-0,76
2016	9 566	-13 977	-4 411	2,17	-3,17	34 041	-27 348	6 693	5,09	-4,09
2015	30 101	-21 261	8 840	3,41	-2,41	1 244	1 870	3 114	0,40	0,60
2014	-10 976	20 186	9 210	-1,19	2,19	-8 250	13 488	5 238	-1,57	2,57
2013	-24 023	-840	-24 863	-0,97	-0,03	-2 958	-6 717	-9 675	-0,31	-0,69
Період	**19 591**	**-17 297**	**2 294**	**8,54**	**-7,54**	**71 624**	**-39 185**	**32 439**	**2,21**	**-1,21**
Рік	27 Богуславська сільгосптехніка					28 Гідросила МЗТГ				
	Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.		Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.	
	Δвипуск	Δчастка	ΔДВ	Δвипуск	Δчастка	Δвипуск	Δчастка	ΔДВ	Δвипуск	Δчастка
2017	37 902	8 592	46 494	0,82	0,18	12 397	521	12 918	0,96	0,04
2016	27 632	-24 445	3 187	8,67	-7,67	6 778	64	6 842	0,99	0,01
2015	17 749	3 903	21 652	0,82	0,18	11 186	-4 766	6 420	1,74	-0,74
2014	10 490	8 521	19 011	0,55	0,45	835	3 676	4 511	0,19	0,81
2013	3 766	-909	2 857	1,32	-0,32	-1 455	1 313	-142	-10,24	9,24
Період	**97 538**	**-4 337**	**93 201**	**1,05**	**-0,05**	**29 741**	**808**	**30 549**	**0,97**	**0,03**

Додаток В *(продовження)*

Таблиці В2 *(продовження)*

Рік	29 Барський машинобудівний					30 Дніпрополімермаш				
	Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.		Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.	
	Δвипуск	Δчастка	ΔДВ	Δвипуск	Δчастка	Δвипуск	Δчастка	ΔДВ	Δвипуск	Δчастка
2017	6 062	-204	5 858	1,03	-0,03	6 882	6 383	13 265	0,52	0,48
2016	980	3 213	4 193	0,23	0,77	21 323	-20 257	1 066	20,00	-19,00
2015	10 302	-5 720	4 582	2,25	-1,25	3 782	-8 078	-4 296	0,88	-1,88
2014	5 719	1 924	7 643	0,75	0,25	-1 902	-392	-2 294	-0,83	-0,17
2013	-1 160	1 152	-8	-145,02	144,02	-906	-204	-1 110	-0,82	-0,18
Період	**21 903**	**365**	**22 268**	**0,98**	**0,02**	**29 179**	**-22 548**	**6 631**	**4,40**	**-3,40**
Рік	31 Бериславський машинобудівний					32 Коростенський хімічного машинобудування				
	Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.		Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.	
	Δвипуск	Δчастка	ΔДВ	Δвипуск	Δчастка	Δвипуск	Δчастка	ΔДВ	Δвипуск	Δчастка
2017	30 085	23 988	54 073	0,56	0,44	5 227	1 843	7 070	0,74	0,26
2016	15 455	-1 596	13 859	1,12	-0,12	-8 222	671	-7 551	-1,09	0,09
2015	-11 619	418	-11 201	-1,04	0,04	-1 554	-3 566	-5 120	-0,30	-0,70
2014	-3 240	-1 776	-5 016	-0,65	-0,35	4 935	9 597	14 532	0,34	0,66
2013	-2 426	1 733	-693	-3,50	2,50	-6 072	556	-5 516	-1,10	0,10
Період	**28 254**	**22 768**	**51 022**	**0,55**	**0,45**	**-5 687**	**9 102**	**3 415**	**-1,67**	**2,67**
Рік	33 Свеський насосний Суми					34 Мелітопольський компресор				
	Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.		Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.	
	Δвипуск	Δчастка	ΔДВ	Δвипуск	Δчастка	Δвипуск	Δчастка	ΔДВ	Δвипуск	Δчастка
2017	4 078	-209	3 869	1,05	-0,05	-12 416	4 321	-8 095	-1,53	0,53
2016	426	353	779	0,55	0,45	17 719	-20 328	-2 609	6,79	-7,79
2015	-2 606	2 447	-159	-16,39	15,39	2 975	-4 201	-1 226	2,43	-3,43
2014	5 074	-4 681	393	12,91	-11,91	-3 608	5 782	2 174	-1,66	2,66
2013	-12 554	8 456	-4 098	-3,06	2,06	4 910	-2 148	2 762	1,78	-0,78
Період	**-5 582**	**6 366**	**784**	**-7,12**	**8,12**	**9 581**	**-16 575**	**-6 994**	**1,37**	**-2,37**
Рік	35 Гідросила ЛЄДА					36 Інтеркондиціонер Харків				
	Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.		Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.	
	Δвипуск	Δчастка	ΔДВ	Δвипуск	Δчастка	Δвипуск	Δчастка	ΔДВ	Δвипуск	Δчастка
2017	2 222	1 367	3 589	0,62	0,38	нет инф	нет инф	нет инф	нет инф	нет инф
2016	2 674	1 791	4 465	0,60	0,40	5 573	-544	5 029	1,11	-0,11
2015	7 279	-6 797	482	15,10	-14,10	2 164	2 668	4 832	0,45	0,55
2014	-182	1 067	885	-0,21	1,21	-6 720	-3 249	-9 969	-0,67	-0,33
2013	-740	-251	-991	-0,75	-0,25	-1 893	1 012	-881	-2,15	1,15
Період	**11 252**	**-2 822**	**8 430**	**1,33**	**-0,33**	**-876**	**-113**	**-989**	**-0,89**	**-0,11**
Рік	37 Могилів-Подільський машинобудівний					38 Полтавський машинобудівний				
	Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.		Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.	
	Δвипуск	Δчастка	ΔДВ	Δвипуск	Δчастка	Δвипуск	Δчастка	ΔДВ	Δвипуск	Δчастка
2017	5 554	965	6 519	0,85	0,15	-1 593	4 817	3 224	-0,49	1,49
2016	13 061	-943	12 118	1,08	-0,08	6 703	1 227	7 930	0,85	0,15
2015	-1 189	-192	-1 381	-0,86	-0,14	2 877	-1 684	1 193	2,41	-1,41
2014	-11 267	1 630	-9 637	-1,17	0,17	591	-3 532	-2 941	0,20	-1,20
2013	6 299	-2 963	3 336	1,89	-0,89	886	-2 322	-1 436	0,62	-1,62
Період	**12 459**	**-1 504**	**10 955**	**1,14**	**-0,14**	**9 464**	**-1 494**	**7 970**	**1,19**	**-0,19**

Додаток В *(продовження)*

Таблиці В2 *(продовження)*

Рік	39 ПЛІНФА Харків					40 Ніжинський сільгоспмашин				
	Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.		Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.	
	Δвипуск	Δчастка	ΔДВ	Δвипуск	Δчастка	Δвипуск	Δчастка	ΔДВ	Δвипуск	Δчастка
2017	2 005	1 035	3 040	0,66	0,34	5 589	-4 224	1 365	4,09	-3,09
2016	-3 736	-467	-4 203	-0,89	-0,11	3 797	-2 467	1 330	2,85	-1,85
2015	-767	-2 892	-3 659	-0,21	-0,79	1 854	3 093	4 947	0,37	0,63
2014	4 073	1 675	5 748	0,71	0,29	-5 053	-2 015	-7 068	-0,71	-0,29
2013	416	2 103	2 519	0,16	0,84	-7 879	1 409	-6 470	-1,22	0,22
Період	**1 990**	**1 455**	**3 445**	**0,58**	**0,42**	**-1 692**	**-4 204**	**-5 896**	**-0,29**	**-0,71**
Рік	41 Смілянський машинобудівний					42 Новоград-Волинський сільгоспмашин				
	Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.		Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.	
	Δвипуск	Δчастка	ΔДВ	Δвипуск	Δчастка	Δвипуск	Δчастка	ΔДВ	Δвипуск	Δчастка
2017	10 182	1 521	11 703	0,87	0,13	2 114	-1 393	721	2,93	-1,93
2016	-908	1 913	1 005	-0,90	1,90	3 536	-2 340	1 196	2,96	-1,96
2015	273	-3 817	-3 544	0,08	-1,08	2 065	-240	1 825	1,13	-0,13
2014	-3 149	-1 327	-4 476	-0,70	-0,30	2 566	1 432	3 998	0,64	0,36
2013	-9 255	1 835	-7 420	-1,25	0,25	-242	-434	-676	-0,36	-0,64
Період	**-2 857**	**125**	**-2 732**	**-1,05**	**0,05**	**10 039**	**-2 975**	**7 064**	**1,42**	**-0,42**
Рік	43 Чернігівський механічний					44 Одеський машинобудівний				
	Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.		Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.	
	Δвипуск	Δчастка	ΔДВ	Δвипуск	Δчастка	Δвипуск	Δчастка	ΔДВ	Δвипуск	Δчастка
2017	3 037	-1 733	1 304	2,33	-1,33	-317	-3 459	-3 776	-0,08	-0,92
2016	2 157	-401	1 756	1,23	-0,23	3 530	2 172	5 702	0,62	0,38
2015	3 798	-121	3 677	1,03	-0,03	2 395	-3 109	-714	3,35	-4,35
2014	1 451	-238	1 213	1,20	-0,20	-4	3 250	3 246	0,00	1,00
2013	-996	899	-97	-10,27	9,27	-4 935	-4 428	-9 363	-0,53	-0,47
Період	**9 446**	**-1 593**	**7 853**	**1,20**	**-0,20**	**669**	**-5 574**	**-4 905**	**0,14**	**-1,14**
Рік	45 Золотоніський машинобудівний					46 Харківський верстатобудівний				
	Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.		Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.	
	Δвипуск	Δчастка	ΔДВ	Δвипуск	Δчастка	Δвипуск	Δчастка	ΔДВ	Δвипуск	Δчастка
2017	1 380	1 777	3 157	0,44	0,56	13 896	-2 486	11 410	1,22	-0,22
2016	1 491	1 412	2 903	0,51	0,49	6 520	851	7 371	0,88	0,12
2015	6 698	-4 160	2 538	2,64	-1,64	-725	-261	-986	-0,74	-0,26
2014	1 060	-137	923	1,15	-0,15	-9 824	-1 092	-10 916	-0,90	-0,10
2013	688	96	784	0,88	0,12	-1 679	-1 217	-2 896	-0,58	-0,42
Період	**11 317**	**-1 012**	**10 305**	**1,10**	**-0,10**	**8 188**	**-4 205**	**3 983**	**2,06**	**-1,06**
Рік	47 Експериментально-механічний Полтава					48 Конвеєр Львів				
	Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.		Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.	
	Δвипуск	Δчастка	ΔДВ	Δвипуск	Δчастка	Δвипуск	Δчастка	ΔДВ	Δвипуск	Δчастка
2017	1 180	736	1 916	0,62	0,38	2 416	2 535	4 951	0,49	0,51
2016	752	774	1 526	0,49	0,51	1 892	-914	978	1,93	-0,93
2015	1 836	-466	1 370	1,34	-0,34	909	-464	445	2,04	-1,04
2014	-603	2 174	1 571	-0,38	1,38	621	344	965	0,64	0,36
2013	-820	-3 523	-4 343	-0,19	-0,81	-908	-774	-1 682	-0,54	-0,46
Період	**2 344**	**-304**	**2 040**	**1,15**	**-0,15**	**4 930**	**727**	**5 657**	**0,87**	**0,13**

Додаток В *(продовження)*. Таблиці В2 *(закінчення)*

Рік	49 Ільницький завод					50 Лебединський поршневих кілець				
	Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.		Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.	
	Двипуск	Дчастка	ДДВ	Двипуск	Дчастка	Двипуск	Дчастка	ДДВ	Двипуск	Дчастка
2017	-846	310	-536	-1,58	0,58	172	-117	55	3,14	-2,14
2016	-3 088	-57	-3 145	-0,98	-0,02	1 820	-768	1 052	1,73	-0,73
2015	5 178	-1 914	3 264	1,59	-0,59	3 541	1 054	4 595	0,77	0,23
2014	-160	354	194	-0,83	1,83	262	-281	-19	13,78	-14,78
2013	-716	379	-337	-2,12	1,12	-2 067	-299	-2 366	-0,87	-0,13
Період	**368**	**-928**	**-560**	**0,66**	**-1,66**	**3 728**	**-411**	**3 317**	**1,12**	**-0,12**

Рік	51 Хмельницький "Пригма-Прес"				
	Абсолютні відхилення ДВ			Питомі відх.	
	Двипуск	Дчастка	ДДВ	Двипуск	Дчастка
2017	2 183	1 393	3 576	0,61	0,39
2016	1 845	-869	976	1,89	-0,89
2015	-923	-392	-1 315	-0,70	-0,30
2014	1 587	1 635	3 222	0,49	0,51
2013	-2 235	-297	-2 532	-0,88	-0,12
Період	**2 457**	**1 470**	**3 927**	**0,63**	**0,37**

Жовтим кольором відмічені випадки ознак інтенсифікації розвитку у періоді дослідження

Додаток В *(продовження)*

Таблиця В3. Коефіцієнти варіації питомих показників кожного підприємства у 2012-2016 рр.

	Середнє	Ст.відх	Коеф.вар	Середнє	Ст.відх	Коеф.вар	Середнє	Ст.відх	Коеф.вар
№ підпр	**43**			**44**			**45**		
ДВ/вип	41	2,3	5,7	34	13,0	38,5	45	7,6	17,0
приб	8	4,3	51,8	-26	17,7	-67,8	-4	7,5	-201,4
матер	56	2,5	4,4	41	6,7	16,2	41	9,3	22,7
ЗП	32	4,6	14,4	54	9,5	17,7	45	13,1	29,0
амор	1	0,4	29,5	6	2,0	33,8	3	1,4	41,2
інші	2	0,4	15,9	25	9,6	38,8	14	15,3	110,0
№ підпр	**46**			**47**			**48**		
ДВ/вип	48	10,3	21,3	36	8,7	24,2	39	3,9	10,1
приб	-39	51,9	-131,3	-2	4,1	-211,3	-21	4,1	-19,6
матер	48	14,7	30,3	55	8,0	14,5	57	4,3	7,6
ЗП	65	34,0	52,5	35	8,9	25,7	54	6,5	12,1
амор	23	15,7	69,0	3	1,0	29,1	6	0,4	6,5
інші	3	4,8	140,3	9	11,3	132,1	5	4,9	104,5
№ підпр	**49**			**50**			**51**		
ДВ/вип	39	4,1	10,4	64	3,3	5,1	56	6,7	11,9
приб	3	3,6	136,4	-1	9,3	-654,6	-5	14,0	-291,1
матер	52	3,9	7,4	35	2,0	5,8	35	5,1	14,4
ЗП	34	4,6	13,6	64	7,6	11,9	56	8,8	15,6
амор	3	1,0	34,1	1	0,8	67,5	5	1,5	32,7
інші	8	5,4	64,3	1	1,9	147,7	8	5,7	69,3

Додаток В *(продовження)*

Таблиця В3 *(продовження)*

	Середнє	Ст.відх	Коеф.вар	Середнє	Ст.відх	Коеф.вар	Середнє	Ст.відх	Коеф.вар
№ підпр	**1**			**2**			**3**		
ДВ/вип	50	3,4	6,8	32	6,3	19,8	45	3,8	8,5
приб	8	3,8	44,7	-3	12,0	-462,7	18	3,5	19,1
матер	46	4,2	9,1	43	5,5	12,8	45	5,0	11,1
ЗП	36	3,3	9,3	32	5,2	16,3	23	1,9	8,6
амор	6	1,3	21,8	2	1,3	56,1	4	0,7	17,1
інші	4	2,2	55,6	26	7,9	30,9	10	6,1	61,0
№ підпр	**4**			**5**			**6**		
ДВ/вип	34	4,9	14,6	18	9,8	55,0	29	7,8	26,6
приб	2	3,8	158,4	-6	10,6	-174,9	8	4,3	51,8
матер	58	6,0	10,4	72	12,7	17,6	60	12,1	20,1
ЗП	29	4,0	13,5	22	3,8	17,1	20	4,1	20,9
амор	2	0,9	43,8	2	0,3	17,6	1	0,2	14,0
інші	8	1,6	19,4	10	11,9	117,3	10	4,6	44,3
№ підпр	**7**			**8**			**9**		
ДВ/вип	45	6,2	13,6	36	5,2	14,4	18	11,3	64,2
приб	16	9,5	60,7	17	5,3	31,7	-19	17,9	-94,8
матер	46	6,6	14,5	60	4,1	6,9	76	7,5	9,9
ЗП	23	2,8	12,6	15	6,5	42,4	33	6,6	19,9
амор	7	2,4	32,3	4	0,9	22,0	3	2,2	69,3
інші	9	4,0	44,7	4	2,8	65,6	6	4,8	78,6
№ підпр	**10**			**11**			**12**		
ДВ/вип	47	3,6	7,6	41	6,1	15,1	42	4,5	10,8
приб	10	2,5	24,7	-9	7,4	-85,8	12	2,4	19,3
матер	52	3,6	6,9	53	7,4	13,9	57	5,2	9,2
ЗП	35	3,1	8,9	28	5,4	19,4	23	3,3	14,8
амор	2	0,4	21,4	21	9,4	44,3	7	1,0	13,1
інші	1	0,6	71,0	7	4,6	69,7	1	1,3	119,7
№ підпр	**13**			**14**			**15**		
ДВ/вип	37	4,4	12,0	39	13,4	34,6	44	15,0	34,4
приб	8	7,8	92,3	18	14,1	79,4	10	12,7	123,7
матер	53	4,8	9,1	52	10,9	21,1	45	8,1	18,1
ЗП	25	4,2	16,5	14	2,8	19,6	25	7,6	30,9
амор	3	0,9	29,2	7	2,6	40,1	9	3,0	34,6
інші	10	1,1	11,0	10	2,7	27,9	12	18,4	154,0
№ підпр	**16**			**17**			**18**		
ДВ/вип	42	5,1	12,0	45	5,9	13,1	25	3,4	13,3
приб	14	8,9	61,4	6	8,1	146,2	7	7,3	106,8
матер	55	6,5	11,8	50	6,1	12,3	60	6,2	10,4
ЗП	19	4,3	23,2	29	5,2	18,0	15	4,0	26,0
амор	9	1,9	20,9	11	2,3	21,1	3	1,1	34,4
інші	2	1,6	67,1	5	3,9	71,7	15	6,1	41,5
№ підпр	**19**			**20**			**21**		
ДВ/вип	28	8,2	28,9	32	3,2	9,8	20	8,7	43,2
приб	16	8,8	55,7	9	5,6	64,6	1	4,5	419,6
матер	52	7,5	14,4	65	4,4	6,7	63	28,7	45,7
ЗП	10	4,0	38,6	20	4,3	22,0	18	12,2	68,6
амор	2	0,2	9,7	4	1,0	24,0	1	0,5	42,4
інші	19	5,1	26,5	3	4,3	139,8	17	20,7	120,0

Додаток В *(продовження)*

Таблиця В3 *(закінчення)*

	Середнє	Ст.відх	Коеф.вар	Середнє	Ст.відх	Коеф.вар	Середнє	Ст.відх	Коеф.вар
№ підпр	**22**			**23**			**24**		
ДВ/вип	35	6,4	18,3	30	2,9	9,7	66	2,3	3,5
приб	-3	7,5	-301,1	3	4,4	140,1	18	4,3	24,6
матер	63	5,2	8,3	61	12,3	20,2	34	2,4	7,0
ЗП	32	9,8	30,2	25	4,1	16,7	46	2,3	5,0
амор	5	2,3	43,4	2	0,2	11,7	3	0,8	29,0
інші	2	2,1	121,8	9	10,0	109,3	0	0,2	138,2
№ підпр	**25**			**26**			**27**		
ДВ/вип	44	11,1	25,4	56	8,1	14,5	38	5,5	14,5
приб	-6	3,2	-55,6	5	4,9	103,4	27	6,3	23,1
матер	56	10,6	19,2	39	4,3	11,1	51	2,6	5,1
ЗП	47	12,1	25,6	48	8,3	17,4	8	2,3	28,5
амор	2	1,7	79,9	3	0,9	26,9	3	1,2	45,9
інші	1	1,9	223,6	5	7,4	139,4	12	4,7	41,2
№ підпр	**28**			**29**			**30**		
ДВ/вип	35	2,2	6,5	30	1,8	6,0	20	10,0	49,4
приб	3	2,7	79,0	7	2,6	38,7	-3	4,6	-134,3
матер	65	2,2	3,4	67	1,4	2,0	69	10,3	14,9
ЗП	25	2,3	9,3	20	2,4	12,1	11	4,8	44,8
амор	6	0,7	10,3	3	0,4	14,4	13	7,0	54,2
інші	0	0,0	0,0	3	1,5	43,1	10	3,0	29,4
№ підпр	**31**			**32**			**33**		
ДВ/вип	31	1,0	3,3	24	5,1	21,1	62	8,2	13,3
приб	1	4,0	294,9	6	4,3	72,9	20	6,2	31,4
матер	68	2,6	3,8	53	5,6	10,4	32	1,1	3,6
ЗП	25	2,5	10,0	12	4,3	34,7	36	4,2	11,9
амор	5	1,7	36,0	6	4,1	69,3	6	2,5	42,1
інші	0	0,4	223,6	22	9,9	44,2	6	8,8	137,4
№ підпр	**34**			**35**			**36**		
ДВ/вип	51	13,4	26,0	22	4,8	22,0	38	3,7	9,7
приб	12	9,2	75,0	1	1,8	124,0	2	6,8	373,5
матер	45	15,1	33,1	72	7,0	9,8	58	2,3	4,0
ЗП	38	9,2	24,5	17	3,7	21,6	32	3,6	11,0
амор	2	0,4	24,3	3	0,8	24,8	4	1,0	24,6
інші	3	2,6	84,3	6	3,7	61,7	4	2,2	55,5
№ підпр	**37**			**38**			**39**		
ДВ/вип	42	2,4	5,6	45	11,5	25,2	42	4,5	10,6
приб	0	7,0	-1712,6	4	7,8	184,8	8	9,1	114,8
матер	53	2,7	5,2	50	12,6	25,2	53	5,9	11,2
ЗП	36	5,4	15,2	36	7,1	19,4	31	4,8	15,5
амор	7	2,4	33,0	5	1,5	31,8	3	0,8	25,5
інші	4	3,9	88,4	5	6,2	133,2	5	2,4	45,6
№ підпр	**40**			**41**			**42**		
ДВ/вип	40	5,0	12,4	52	9,4	18,3	31	3,3	10,5
приб	-2	12,6	-621,7	3	6,6	211,6	-6	12,3	-209,9
матер	42	5,1	12,3	48	9,5	19,7	50	5,8	11,7
ЗП	40	9,6	24,2	45	5,8	12,7	31	9,5	30,4
амор	3	1,2	40,5	3	1,0	32,3	6	1,6	28,5
інші	18	7,4	42,0	0	0,3	223,6	19	6,0	31,2

Додаток В *(продовження)*

Таблиця В4. Абсолютні відхилення від середніх значень у вибірці для ДВ за якістю та внутрішніми факторами впливу 2012-2017 рр. (початок у табл. 3.4, 3.5)

Показник, абс. та питомі відхил, тис грн/-	*№ підприємства у таблиці А4 додатку А*														
	23	*29*	*20*	*42*	*4*	*31*	*36*	*44*	*47*	*48*	*40*	*49*	*22*	*43*	*37*
ДВ/вип 5р, %	-5	-5	-2	-12	0	-2	-4	-8	-6	-5	-2	-4	0	-1	-1
ДВ/вип 2017, %	-9	-4	-4	-15	-5	7	не має інф	-18	4	3	-10	-1	-4	-3	3
Матеріали	3 325	6 619	9 229	281	-19 435	7 203	3 219	-2 230	1 052	1 790	-2 735	317	6 194	1 256	1 044
Інші опер. витр	2 996	-2 109	-6 183	2 331	21 963	-5 180	-1 268	3 875	-3	-1 058	3 393	236	-5 774	-939	-733
Зарплатня	856	-4 141	-8 093	-1 743	46 675	559	-1 775	3 375	-217	2 733	703	-418	9 043	-1 132	-762
Амортизація	-3 674	-1 569	-1 382	169	-22 307	-271	-213	262	-144	246	-517	-198	150	-640	991
Прибуток осн.	-3 502	1 200	6 429	-1 038	-26 895	-2 311	37	-5 282	-688	-3 711	-843	64	-9 612	1 454	-540
ДВ 2012-2016	-6 320	-4 511	-3 046	-2 612	-2 527	-2 023	-1 951	-1 645	-1 049	-733	-658	-552	-419	-317	-311
ДВ 2017	-18 258	-5 707	-15 026	-6 851	-28 593	14 919	не має інф	-5 757	814	728	-4 676	-91	-11 502	-1 279	2 204
Матеріали	0,53	1,47	3,03	0,11	-7,69	3,56	1,65	-1,36	1,00	2,44	-4,16	0,57	14,77	3,96	3,36
Інші опер. витр	0,47	-0,47	-2,03	0,89	8,69	-2,56	-0,65	2,36	0,00	-1,44	5,16	0,43	-13,77	-2,96	-2,36
Зарплатня	0,14	-0,92	-2,66	-0,67	18,47	0,28	-0,91	2,05	-0,21	3,73	1,07	-0,76	21,56	-3,57	-2,45
Амортизація	-0,58	-0,35	-0,45	0,06	-8,83	-0,13	-0,11	0,16	-0,14	0,34	-0,79	-0,36	0,36	-2,02	3,19
Прибуток осн.	-0,55	0,27	2,11	-0,40	-10,64	-1,14	0,02	-3,21	-0,66	-5,07	-1,28	0,12	-22,92	4,58	-1,74

Додаток В *(продовження)*

Таблиця В4 *(продовження)*

Показник, абс. та питомі відхил, тис грн/-	*№ підприємства у таблиці А4 додатку А*														
	45	*39*	*38*	*28*	*51*	*46*	*50*	*34*	*41*	*27*	*8*	*33*	*13*	*25*	*14*
ДВ/вип 5р, %	-1	0	1	0	14	9	21	6	10	4	1	18	3	7	5
ДВ/вип 2017, %	5	3	8	1	23	-2	22	2	14	2	2	25	0	2	7
Матеріали	-1 999	397	506	5 260	-1 427	-1 286	-1 682	-944	-1 042	-9 746	1 737	-9 552	-24 754	-2 367	-19 911
Інші опер. витр	2 144	-386	-732	-5 552	128	-360	-737	-1 797	-1 993	5 702	-7 244	361	15 278	-7 170	8 398
Зарплатня	766	-1 653	-425	749	1 808	2 493	2 961	-86	3 080	-19 049	-56 725	-242	3 579	27 133	-22 180
Амортизація	-230	-390	36	1 635	28	2 514	-359	-1 386	-384	-1 764	-2 548	807	-5 007	-3 608	3 131
Прибуток осн.	-682	2 031	614	-2 092	-536	-3 361	-183	4 213	340	24 857	64 780	8 626	10 903	-13 987	30 561
ДВ 2012-2016	-145	-11	225	292	1 300	1 646	2 419	2 741	3 035	4 043	5 507	9 191	9 475	9 537	11 513
ДВ 2017	1 565	1 000	3 713	1 053	3 509	-1 216	3 741	831	6 156	5 404	19 447	13 447	602	2 862	25 009
Матеріали	-13,77	35,65	2,25	18,00	-1,10	-0,78	-0,70	-0,34	-0,34	-2,41	0,32	-1,04	-2,61	-0,25	-1,73
Інші опер. витр	14,77	-34,65	-3,25	-19,00	0,10	-0,22	-0,30	-0,66	-0,66	1,41	-1,32	0,04	1,61	-0,75	0,73
Зарплатня	5,28	-148,49	-1,89	2,56	1,39	1,51	1,22	-0,03	1,01	-4,71	-10,30	-0,03	0,38	2,84	-1,93
Амортизація	-1,58	-35,00	0,16	5,60	0,02	1,53	-0,15	-0,51	-0,13	-0,44	-0,46	0,09	-0,53	-0,38	0,27
Прибуток осн.	-4,70	182,49	2,73	-7,16	-0,41	-2,04	-0,08	1,54	0,11	6,15	11,76	0,94	1,15	-1,47	2,65

Додаток В *(продовження)*

Таблиця В4 *(закінчення)*

Показник, абс. та питомі відхил, тис грн/-	*№ підприємства у таблиці А4 додатку А*										
	15	*16*	*17*	*3*	*11*	*26*	*12*	*24*	*10*	*7*	*1*
ДВ/вип 5р, %	7	9	11	2	5	21	7	32	13	11	6
ДВ/вип 2017, %	16	12	12	5	11	5	4	33	7	7	5
Матеріали	-29 185	-11 004	-19 555	-2 880	-23 675	-19 158	-9 391	-34 444	-34 808	-86 586	42 950
Інші опер. витр	15 914	-5 441	-16	-16 749	2 840	-4 708	-15 418	-7 279	-24 064	21 060	-221 723
Зарплатня	-1 688	-10 890	7 046	-94 741	14 975	26 525	-5 368	28 283	52 121	-6 829	109 988
Амортизація	7 337	8 543	11 331	-1 607	60 418	-1 496	8 959	-2 129	-13 799	15 384	45 443
Прибуток осн.	7 621	18 791	1 193	115 977	-54 557	-1 163	21 217	15 569	20 549	56 970	23 342
ДВ 2012-2016	13 270	16 445	19 571	19 629	20 836	23 866	24 809	41 722	58 872	65 525	178 773
ДВ 2017	30 918	50 197	39 016	56 269	67 795	12 414	20 364	81 977	65 305	59 471	242 537
Матеріали	-2,20	-0,67	-1,00	-0,15	-1,14	-0,80	-0,38	-0,83	-0,59	-1,32	0,24
Інші опер. витр	1,20	-0,33	0,00	-0,85	0,14	-0,20	-0,62	-0,17	-0,41	0,32	-1,24
Зарплатня	-0,13	-0,66	0,36	-4,83	0,72	1,11	-0,22	0,68	0,89	-0,10	0,62
Амортизація	0,55	0,52	0,58	-0,08	2,90	-0,06	0,36	-0,05	-0,23	0,23	0,25
Прибуток осн.	0,57	1,14	0,06	5,91	-2,62	-0,05	0,86	0,37	0,35	0,87	0,13

Додаток В *(продовження)*

Таблиця В5. Питомі витрати за економічними елементами, їх відношення та коефіцієнти ризику у 2012-2016 рр.

Питомий показник, %/-	*Підприємство (найменування за базовим № см. у табл. А4 дод. А)*																			
	11	*12*	*13*	*14*	*15*	*16*	*17*	*18*	*19*	*20*	*21*	*22*	*23*	*24*	*25*	*26*	*27*	*28*	*29*	*30*
матеріали	51	65	58	64	49	65	53	65	65	71	71	63	64	41	54	41	71	68	72	73
зарплатня	25	25	27	17	25	21	30	16	9	21	15	30	25	55	43	49	10	25	21	8
амортизація	17	8	3	8	10	11	12	3	3	4	1	5	2	4	2	3	4	7	3	9
інші	6	1	12	12	16	3	6	15	24	5	14	2	9	0	1	6	15	0	4	9
прибуток осн опер	-7	12	10	20	10	16	7	8	17	10	2	-1	3	18	-5	5	28	4	7	-3
ЗП/матер	50	39	48	27	51	33	56	25	14	29	21	47	39	136	79	119	14	37	29	11
інші/ЗП	23	5	42	69	63	15	20	95	270	23	95	7	36	0	3	13	151	0	18	114
ЗП/матер*	0,98	0,76	0,93	0,53	1,00	0,64	1,00	0,48	0,27	0,55	0,38	0,92	0,76	1,00	1,00	1,00	0,27	0,73	0,57	0,22
інші/ЗП*	1,00	1,00	0,73	0,45	0,50	1,00	1,00	0,33	0,11	1,00	0,48	1,00	0,96	1,00	1,00	1,00	0,21	1,00	1,00	0,27
$К_1$ ризику	0,09	0,01	0,05	0,30	0,17	0,04	-0,07	0,51	0,65	0,15	0,60	0,06	0,12	-0,18	0,05	-0,05	0,48	0,11	0,18	0,78
$К_2$ ризику	0,43	0,51	0,57	0,47	0,62	0,49	0,63	0,33	0,31	0,39	0,23	0,46	0,43	1,54	0,74	1,24	0,41	0,41	0,36	0,08

Коефіцієнти ризику ранжировані за зменшенням:

№ підпр.	*48*	*8*	*29*	*46*	*15*	*20*	*31*	*45*	*40*	*23*	*28*	*11*	*22*	*25*	*13*	*16*	*51*	*47*
$К_1$ ризику	0,20	0,18	0,18	0,18	0,17	0,15	0,15	0,14	0,14	0,12	0,11	0,09	0,06	0,05	0,05	0,04	0,03	0,02

* відношення нормовані згідно методиці розділу 2.2.2

Додаток В *(продовження)*

Таблиця В5 *(закінчення)*

Питомий показник, %/-	*Підприємство (найменування за базовим № см. у табл. А4 дод. А)*																				
	31	*32*	*33*	*34*	*35*	*36*	*37*	*38*	*39*	*40*	*41*	*42*	*43*	*44*	*45*	*46*	*47*	*48*	*49*	*50*	*51*
матеріали	70	57	39	55	76	59	54	53	57	42	49	51	62	32	40	37	54	47	55	35	35
зарплатня	25	12	44	40	16	33	35	36	34	38	48	27	34	42	40	43	34	44	34	63	53
амортизація	4	6	7	2	3	4	7	5	3	3	3	5	1	4	3	16	3	5	3	1	4
інші	0	25	10	3	5	4	5	6	6	17	0	17	2	21	18	4	9	5	9	1	8
Прибуток осн опер	2	7	19	12	1	3	1	5	10	0	4	-2	9	-23	-1	-18	-2	-20	3	1	-3
ЗП/матер	36	22	111	73	21	55	64	68	59	91	97	54	54	131	100	115	63	94	61	178	154
інші/ЗП	1	199	22	8	32	12	14	16	17	46	0	61	7	49	45	10	26	10	26	1	14
ЗП/матер*	0,70	0,43	1,00	1,00	0,42	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00
інші/ЗП*	1,00	0,16	1,00	1,00	0,96	1,00	1,00	1,00	1,00	0,68	1,00	0,51	1,00	0,64	0,69	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00
K_1 ризику	0,15	0,66	-0,19	-0,12	0,34	-0,03	-0,01	-0,05	-0,10	0,14	-0,04	0,27	-0,09	0,40	0,14	0,18	0,02	0,20	-0,03	-0,01	0,03
K_2 ризику	0,38	0,29	1,31	0,84	0,23	0,58	0,65	0,72	0,69	0,91	1,01	0,52	0,63	1,08	0,99	0,98	0,61	0,73	0,64	1,79	1,51

Коефіцієнти ризику ранжирувані за зменшенням:

№ підпр.	*12*	*50*	*37*	*4*	*36*	*49*	*41*	*3*	*38*	*26*	*7*	*17*	*1*	*43*	*39*	*10*	*34*	*24*	*33*
K_1 ризику	0,01	-0,01	-0,01	-0,02	-0,03	-0,03	-0,04	-0,04	-0,05	-0,05	-0,05	-0,07	-0,09	-0,09	-0,10	-0,10	-0,12	-0,18	-0,19

* відношення нормовані згідно методиці розділу 2.2.2

Додаток В *(продовження)*

Таблиця В6. Коефіцієнти варіації окремих показників у виборці в цілому по роках

	N набл.	Середнє	Довірч. інтер. -95,000%	Довірч. інтер. +95,000%	Медіана	Мінімум	Максим.	Ст.відхил.	Коеф.вар.	Шапіро p-lev
Випуск 16	51	317508,3	169418,6	465598,1	149655,0	11465,00	3225622	526532,9	165,8328	0,00000
випуск 15	51	280758,1	139399,5	422116,7	112381,0	6015,00	2993965	502600,3	179,0154	0,00000
випуск 14	51	250137,3	124304,4	375970,1	96980,0	7723,00	2612797	447398,4	178,8612	0,00000
випуск 13	51	263594,0	121995,4	405192,5	89077,0	6584,00	2589507	503453,4	190,9958	0,00000
випуск 12	51	291146,9	131478,7	450815,1	101153,0	10018,00	3088438	567700,0	194,9875	0,00000
випуск сер	51	280628,9	140871,1	420386,7	116026,6	9418,80	2793631	496908,6	177,0697	0,00000
ДВ 16	51	113107,0	48249,7	177964,3	41813,0	4432,00	1525518	230600,0	203,8777	0,00000
ДВ 15	51	102974,8	40013,0	165936,6	35279,0	2294,00	1468609	223860,6	217,3937	0,00000
ДВ 14	51	97124,6	40219,6	154029,5	31977,0	3280,00	1337518	202325,5	208,3154	0,00000
ДВ 13	51	110764,5	42303,6	179225,3	29934,0	2403,00	1427781	243412,6	219,7570	0,00000
ДВ 12	51	113413,0	47484,7	179341,3	32724,0	4029,00	1193826	234407,9	206,6852	0,00000
ДВ сер	51	107476,8	45450,7	169502,8	40340,4	4979,40	1390650	220533,6	205,1919	0,00000
уд адм16	51	12,25613	9,86702	14,64524	10,13668	2,3908	32,5646	8,49447	69,308	0,00009
уд адм15	51	14,67882	9,73393	19,62371	9,94168	2,7091	123,4412	17,58154	119,775	0,00000
уд адм14	51	13,79383	9,39721	18,19045	12,03577	3,2359	110,8740	15,63219	113,327	0,00000
уд адм13	51	12,48323	10,01472	14,95174	10,18706	2,1789	36,9670	8,77679	70,309	0,00003
уд адм12	51	12,20269	9,87373	14,53164	9,95260	2,7897	35,1381	8,28060	67,859	0,00008
уд адм сер	51	12,14224	9,80825	14,47624	10,45085	2,8128	41,1584	8,29852	68,344	0,00001
уд збут16	51	3,50711	2,66576	4,34846	2,47171	0,1154	14,3162	2,99142	85,296	0,00001
уд збут15	51	3,57418	2,85611	4,29225	3,23470	0,5395	14,2072	2,55309	71,432	0,00005
уд збут14	51	3,62908	2,88335	4,37480	2,84854	0,7254	14,2353	2,65141	73,060	0,00002
уд збут13	51	4,04240	3,01050	5,07430	2,98725	0,0176	16,7631	3,66891	90,761	0,00000
уд збут12	51	3,74885	2,96177	4,53594	2,83200	0,0197	13,1725	2,79848	74,649	0,00041
уд збут сер	51	3,74027	3,01651	4,46402	3,17737	0,5616	13,6455	2,57331	68,800	0,00037
уд приб16	51	5,11197	1,61320	8,61073	4,12885	-38,2950	29,7777	12,43986	243,348	0,03740
уд приб15	51	2,04661	-3,63896	7,73219	5,19550	-95,2120	35,9325	20,21505	987,732	0,00000
уд приб14	51	1,65256	-3,78030	7,08542	4,53816	-96,5298	31,7583	19,31651	1168,884	0,00000
уд приб13	51	1,61629	-1,90439	5,13696	3,53954	-36,7305	23,5536	12,51775	774,477	0,00662
уд приб12	51	5,13510	2,73807	7,53214	4,66818	-22,2073	27,5360	8,52265	165,968	0,00432
уд приб сер	51	4,53409	1,68783	7,38036	3,86193	-23,1916	27,7107	10,11988	223,195	0,16146
уд ЗП16	51	26,53897	23,18416	29,89378	25,00739	3,7732	52,7696	11,92802	44,945	0,03740
уд ЗП15	51	31,01176	25,90118	36,12234	27,82245	6,5049	110,6733	18,17066	58,593	0,00003
уд ЗП14	51	33,21917	28,44297	37,99537	29,57953	8,0272	90,7937	16,98176	51,120	0,00344
уд ЗП13	51	32,73146	28,73188	36,73104	31,71407	9,6344	69,8815	14,22050	43,446	0,00662
уд ЗП12	51	30,51804	26,74087	34,29520	29,62538	9,0610	65,8209	13,42970	44,006	0,00432
уд ЗП сер	51	29,35336	25,70470	33,00203	29,34573	7,0165	62,0935	12,97282	44,195	0,34968
уд амор16	51	4,30710	3,30719	5,30701	3,61298	0,4196	23,6759	3,55518	82,542	0,00000
уд амор15	51	5,37236	3,76349	6,98123	3,73521	0,8379	34,1809	5,72034	106,477	0,00000
уд амор14	51	6,27760	4,16326	8,39194	4,42359	0,6080	48,2067	7,51755	119,752	0,00000
уд амор13	51	5,05366	3,99303	6,11429	3,68542	1,2858	18,3210	3,77108	74,621	0,00000
уд амор12	51	3,96305	2,98752	4,93858	3,12710	0,5030	19,8842	3,46850	87,521	0,00000
уд амор сер	51	4,63333	3,60652	5,66015	3,34150	0,9023	18,6443	3,65084	78,795	0,00000
уд інші16	51	8,27094	6,16828	10,37360	7,36657	0,0000	31,0952	7,47601	90,389	0,00033
уд інші 15	51	7,56524	4,55975	10,57074	4,35403	0,0000	51,6249	10,68602	141,251	0,00000
уд інші 14	51	6,66178	4,49128	8,83228	4,55335	0,0000	36,9878	7,71722	115,843	0,00000
уд інші 13	51	8,93198	6,40222	11,46175	6,01562	0,0000	35,4769	8,99458	100,701	0,00006
уд інші 12	51	7,96594	5,36649	10,56539	4,57198	0,0000	44,5712	9,24234	116,023	0,00000
уд інші сер	51	7,97987	6,16883	9,79091	5,97380	0,0000	25,4981	6,43915	80,692	0,00070

Додаток В *(закінчення)*

Таблиця В7. Питомі контрольні показники 2012-2016 рр., що ранжировані за зростанням

№ підпр	ДВ/випуск	№ підпр	Матеріали %	№ підпр	Зарплатня %	№ підпр	Інші %
30	15	44	32	30	8	28	0
5	17	51	35	19	9	24	0
21	17	50	35	27	10	31	0
9	20	46	37	32	12	41	0
35	20	33	39	21	15	10	1
32	24	45	40	8	16	50	1
19	26	24	41	18	16	25	1
18	26	26	41	35	16	12	1
6	28	40	42	14	17	22	2
23	30	2	43	5	20	43	2
29	30	48	47	20	21	16	3
31	31	41	49	6	21	34	3
42	31	15	49	29	21	29	4
20	32	1	51	16	21	36	4
2	33	42	51	31	25	1	4
4	34	11	51	23	25	9	4
22	34	17	53	12	25	46	4
28	35	38	53	15	25	48	5
44	35	7	54	28	25	20	5
8	35	37	54	11	25	37	5
47	36	47	54	7	27	35	5
13	37	25	54	42	27	8	5
27	38	3	55	13	27	39	6
48	38	49	55	9	28	11	6
49	38	34	55	3	28	38	6
36	38	32	57	17	30	17	6
11	39	39	57	22	30	26	6
14	39	13	58	4	30	51	8
40	41	10	58	2	31	4	9
43	41	4	59	36	33	49	9
15	41	36	59	49	34	47	9
12	42	43	62	43	34	23	9
25	42	22	63	39	34	30	9
45	42	14	64	47	34	33	10
37	42	23	64	37	35	6	11
39	43	16	65	38	36	7	11
16	43	19	65	40	38	13	12
38	43	12	65	1	39	14	12
3	45	18	65	10	39	5	12
17	45	9	66	45	40	3	13
7	45	5	66	34	40	21	14
10	47	6	67	44	42	27	15
34	48	28	68	25	43	18	15
1	50	31	70	46	43	15	16
46	52	21	71	33	44	42	17
41	53	20	71	48	44	40	17
26	55	27	71	41	48	45	18
51	56	29	72	26	49	44	21
33	60	30	73	51	53	19	24
50	64	8	74	24	55	2	24
24	66	35	76	50	63	32	25

№ підприємства див. у таблиці А4 додатку А

Додаток С. Показники наближення підприємств до сталого розвитку: щодо персоналу і технологій

Таблиця С1. Показники соціальної відповідальності щодо праці за 2017/(2012-2016) рр.

№ підпр	2017 Чисель-ть, чол	5 р інде кс	2017 ДВ, тис грн	5 р інде кс	2017 ФОП*, тис грн	5 р інде кс	2017 ДВ/ чол	5 р інде кс	2017 ФОП/ ДВ	5 р інде кс	2017 ЗП, грн	5 р інде кс
1	8 908	0,81	2 221 387	1,60	1 359 943	1,38	249	1,97	0,61	0,86	10 518	1,84
2	6 415	0,62	171 219	0,26	484 576	0,79	27	0,42	2,83	3,08	5 184	1,41
3	2 857	1,02	571 305	1,18	330 057	1,36	200	1,15	0,58	1,16	8 006	1,45
4	1 518	0,51	173 401	0,62	203 688	0,84	114	1,21	1,17	1,36	9 186	1,77
5	1 946	0,98	28 408	0,25	4 498	0,03	15	0,25	0,16	0,13	162	0,04
6	495	0,42	120 858	0,66	91 930	0,75	244	1,57	0,76	1,14	13 104	1,95
7	1 980	0,95	356 171	1,34	255 979	1,95	180	1,41	0,72	1,45	9 054	2,24
8	1 064	0,98	413 932	2,26	117 882	1,78	389	2,31	0,28	0,79	7 572	2,00
9	1 603	0,70	208 484	2,10	155 099	0,97	130	2,98	0,74	0,46	6 673	1,58
10	2 038	0,90	397 398	1,81	270 401	1,65	195	2,00	0,68	0,92	9 055	2,01
11	1 534	0,65	270 105	1,60	127 579	1,09	176	2,48	0,47	0,68	5 628	1,91
12	1 128	0,90	198 960	1,43	117 523	1,59	176	1,58	0,59	1,12	7 122	1,94
13	878	0,80	100 665	0,87	91 672	1,19	115	1,08	0,91	1,37	7 114	1,64
14	351	0,95	152 353	1,74	51 294	1,69	434	1,84	0,34	0,97	9 939	1,96
15	524	0,81	96 948	1,26	52 420	1,24	185	1,55	0,54	0,98	6 944	1,65
16	488	0,83	188 785	2,39	54 170	1,68	387	2,88	0,29	0,70	7 595	2,22
17	435	0,83	151 757	1,89	94 347	1,92	349	2,26	0,62	1,02	15 584	2,61
18	519	0,91	80 479	1,81	56 568	2,20	155	1,98	0,70	1,21	7 861	2,70
19	836	1,83	91 182	2,25	50 908	4,33	109	1,23	0,56	1,92	4 165	2,57
20	601	1,14	106 370	2,10	52 865	1,82	177	1,84	0,50	0,87	6 008	1,75
21	95	0,96	46 463	1,85	30 245	1,47	489	1,93	0,65	0,80	22 384	1,71
22	639	0,82	75 451	1,59	59 478	1,41	118	1,94	0,79	0,89	6 347	1,89
23	449	1,00	49 900	1,24	35 160	1,06	111	1,24	0,70	0,86	5 366	1,17
24	307	1,07	165 606	1,92	109 313	1,85	539	1,80	0,66	0,96	24 670	1,86
25	531	0,91	67 248	1,26	64 374	1,12	127	1,39	0,96	0,89	8 291	1,36
26	992	0,89	98 069	1,54	89 774	1,66	99	1,73	0,92	1,08	6 227	2,16
27	211	1,57	113 442	2,62	22 337	2,78	538	1,67	0,20	1,06	7 182	1,93
28	528	1,01	58 157	1,70	41 860	1,73	110	1,69	0,72	1,02	5 300	1,92
29	354	0,81	44 135	1,52	28 720	1,50	125	1,86	0,65	0,99	5 643	1,98
30	413	1,45	24 365	1,74	18 065	2,34	59	1,21	0,74	1,34	2 961	1,77
31	428	0,88	84 543	2,99	42 415	1,90	198	3,42	0,50	0,63	6 780	2,38
32	171	0,58	21 067	1,14	8 520	0,96	123	1,98	0,40	0,84	3 406	1,81
33	469	0,74	34 816	1,11	22 577	1,23	74	1,51	0,65	1,11	3 014	1,74
34	259	0,61	14 356	0,60	16 581	0,94	55	0,99	1,15	1,56	4 036	1,60
35	140	1,05	17 340	1,78	14 320	1,89	124	1,69	0,83	1,06	6 983	1,96
36	159	0,86	23 548	1,33	20 118	1,36	148	1,55	1,83	1,03	8 827	1,72
37	365	0,71	29 895	1,67	22 093	1,52	82	2,34	0,74	0,91	3 896	2,40
38	235	0,85	23 244	1,61	17 786	1,55	99	1,90	0,77	0,96	5 096	1,98
39	190	0,86	14 279	1,02	15 280	1,51	75	1,19	1,07	1,48	5 513	1,92
40	156	0,57	13 877	1,10	11 809	1,00	89	1,95	0,85	0,91	5 009	1,95
41	218	0,91	23 576	1,47	16 658	1,19	108	1,62	0,71	0,81	5 116	1,29
42	126	0,85	11 093	1,62	11 959	1,93	88	1,90	1,08	1,19	6 547	2,48
43	105	1,02	14 337	1,60	11 555	1,74	137	1,57	0,81	1,09	7 549	1,86
44	151	0,80	6 861	0,97	16 468	1,54	45	1,20	2,40	1,59	7 449	1,99
45	164	0,94	15 322	1,97	15 014	2,02	93	2,10	0,98	1,03	6 325	2,38
46	158	0,80	21 075	2,26	11 607	1,30	133	2,83	0,55	0,57	4 600	1,76
47	97	0,78	9 672	1,62	8 648	1,53	100	2,09	0,89	0,94	6 102	2,23
48	163	0,80	12 220	1,98	14 703	1,72	75	2,47	1,20	0,87	6 108	2,34
49	121	1,08	3 896	0,78	5 139	1,22	32	0,72	1,32	1,56	2 901	1,22
50	164	1,07	10 401	1,44	9 019	1,29	63	1,35	0,87	0,90	3 661	1,30
51	111	0,90	9 670	1,82	7 662	1,48	87	2,02	0,79	0,81	4 493	1,75
Разом	**44 787**	**0,80**	**7 258 091**	**1,32**	**4 842 656**	**1,24**	**164**	**1,74**	**0,67**	**0,94**	**7 142**	**1,82**

*Разом з соціальним страхуванням

Додаток С *(закінчення)*

Таблиця С2. Накопичення основного капіталу (тис. грн.) та його частка у доданої вартості за 2017 та 2012-2016 рр.

№ підпр	ДВ 2017	ДВ 5р	Приріст залиш. вартості	Дооцінка ОЗ 17	Амортизація 17	Накопичення 17	Накоп. щорічні сер. 5р	Накоп /ДВ 17	Накоп /ДВ 5р
1	2 221 387	1 390 650	77 781	0	117 074	194 855	240 901	0,09	0,17
2	171 219	665 700	-27 043	2 158	38 792	9 591	35 584	0,06	0,05
3	571 305	485 007	14 981	0	73 075	88 056	62 127	0,15	0,13
4	173 401	279 214	-9 113	876	25 351	15 362	10 100	0,09	0,04
5	28 408	115 702	-17 462	0	17 635	173	7 428	0,01	0,06
6	120 858	182 980	2 455	325	6 263	8 393	17 540	0,07	0,10
7	356 171	265 373	-12 710	0	72 552	59 842	21 164	0,17	0,08
8	413 932	183 238	77 335	0	37 504	114 839	53 407	0,28	0,29
9	208 484	99 498	-14 879	0	12 520	-2 359	14 007	-0,01	0,14
10	397 398	220 050	10 051	0	11 049	21 100	8 466	0,05	0,04
11	270 105	168 326	-58 219	0	69 874	11 655	30 578	0,04	0,18
12	198 960	139 541	25 458	0	29 440	54 898	33 987	0,28	0,24
13	100 665	116 232	-32 930	-16 137	8 969	-7 824	11 012	-0,08	0,09
14	152 353	87 520	2 926	15 910	17 232	4 248	30 299	0,03	0,35
15	96 948	77 123	-2 419	0	20 234	17 815	38 027	0,18	0,49
16	188 785	78 948	74 321	0	20 237	94 558	13 915	0,50	0,18
17	151 757	80 407	-9 733	0	28 307	18 574	15 532	0,12	0,19
18	80 479	44 350	-492	0	5 678	5 186	9 830	0,06	0,22
19	91 182	40 524	2 858	0	13 637	16 495	5 107	0,18	0,13
20	106 370	50 746	29 060	0	8 379	37 439	8 344	0,35	0,16
21	46 463	25 157	1 008	0	1 237	2 245	1 035	0,05	0,04
22	75 451	47 378	19 611	0	6 668	26 279	4 416	0,35	0,09
23	49 900	40 340	-1 567	0	2 917	1 350	2 069	0,03	0,05
24	165 606	86 095	3 155	0	7 891	11 046	6 043	0,07	0,07
25	67 248	53 243	-373	0	1 983	1 610	3 211	0,02	0,06
26	98 069	63 617	610	0	3 819	4 429	2 192	0,05	0,03
27	113 442	43 231	-11 482	0	14 592	3 110	13 838	0,03	0,32
28	58 157	34 137	20 805	0	12 731	33 536	19 685	0,58	0,58
29	44 135	29 118	13 102	0	5 686	18 788	2 796	0,43	0,10
30	24 365	13 964	73 713	0	13 326	87 039	3 891	3,57	0,28
31	84 543	28 248	1 067	0	8 823	9 890	8 818	0,12	0,31
32	21 067	18 400	-5 352	0	5 135	-217	5 288	-0,01	0,29
33	34 816	31 282	-1 152	0	1 306	154	964	0,00	0,03
34	14 356	23 852	-2 639	0	380	-2 259	175	-0,16	0,01
35	17 340	9 734	15 182	0	2 877	18 059	2 339	1,04	0,24
36	23 548	17 731	-748	0	2 439	1 691	779	0,07	0,04
37	29 895	17 953	-415	0	1 323	908	-38	0,03	0,00
38	23 244	14 424	-224	0	1 436	1 212	1 954	0,05	0,14
39	14 279	13 994	324	0	874	1 198	175	0,08	0,01
40	13 877	12 601	-207	0	692	485	584	0,03	0,05
41	23 576	16 043	798	0	698	1 496	1 453	0,06	0,09
42	11 093	6 856	1 787	0	1 878	3 665	3 074	0,33	0,45
43	14 337	8 956	81	0	296	377	165	0,03	0,02
44	6 861	7 078	233	0	1 493	1 726	1 510	0,25	0,21
45	15 322	7 794	-1 079	0	559	-520	588	-0,03	0,08
46	21 075	9 305	-1 823	0	1 001	-822	304	-0,04	0,03
47	9 672	5 953	-779	0	894	115	235	0,01	0,04
48	12 220	6 170	3 522	0	1 271	4 793	1 009	0,39	0,16
49	3 896	4 979	-389	0	514	125	600	0,03	0,12
50	10 401	7 228	-114	0	114	0	56	0,00	0,01
51	9 670	5 320	-28	0	574	546	169	0,06	0,03
Разом	**7 258 091**	**5 481 314**	**258 853**	**3 132**	**739 229**	**994 950**	**756 732**	**0,14**	**0,14**

Додаток D

Контрольні показники щодо розрахунків підприємств з бюджетом за податками

Таблиця D1. Декларації з ПДВ, зведені щорічно за 2016 – 2014 рр.

Світло шахтаря	2016		2015		2014	
Показник, грн	База	ПДВ	База	ПДВ	База	ПДВ
Постачання Україна	749 968 710	149 993 742	461 636 444	92 327 288	522 371 887	104 474 378
Експорт	57 829 722	0	204 227 609	0	40 567 470	0
Донараховано на придбання для неоподаткованих операцій ст198, 199	4 588 920	917 783	X	X	X	X
Операції, що не є об'єктом та звільнені ст196, 197 ПКУ	5 381 104	X	5 069 510	X	9 034 700	X
Всього постачання	813 179 536	149 993 742	670 933 563	92 327 288	571 974 057	104 474 378
Послуги нерезидента на території України	1 166 421	233 284	512 640	102 528	1 742 889	348 577
Коригування	-27 123 083	-5 840 556	-30 194 757	-5 972 915	-23 201 207	-4 634 554
Всього податкових зобов'язань	X	144 153 186	X	86 456 901	X	100 188 401
Придбання Україна ставка 20%	675 072 321	135 014 464	353 249 046	70 649 809	393 375 561	78 673 384
Ставка 7%	138 982	9 729	11 587	811		
Без ПДВ	770 064	X	2 186 015	X	1 662 111	X
Імпорт	88 105 439	17 621 089	41 970 060	8 394 012	26 483 911	5 296 783
Послуги нерезидента на території України	1 166 421	233 284	556 202	111 240	58 226	11 645
Коригування	-112 241 451	-22 448 283	-14 943 427	-2 988 686	-3 368 441	-673 688
Всього податкового кредиту	X	130 430 283	X	76 167 186	X	83 308 124
Нараховано ПДВ	X	14 873 970	X	10 289 715	X	16 880 277
Нараховано ПДВ без коригувань	X	**-1 733 757**	X	**13 273 944**	X	**20 841 143**

Додаток D *(продовження)*

Таблиця D1 *(продовження)*

Підшипниковий	2016		2015		2014	
Показник, грн	База	ПДВ	База	ПДВ	База	ПДВ
Постачання Україна	263 839 420	52 767 884	261 895 678	52 379 135	205 128 745	41 025 750
Експорт	108 026 763	0	120 459 559	0	113 430 396	0
Донараховано на придбання для неоподаткованих операцій ст198, 199	7 430 427	1 486 086	X	X	X	X
Операції, що не є об'єктом та звільнені ст196, 197 ПКУ	18 491 288	X	5 283 314	X	10 449 377	X
Всього постачання	390 357 471	52 767 884	387 638 551	52 379 135	329 008 518	41 025 750
Послуги нерезидента на території України	178 811	35 762	299 375	59 875	681 227	136 245
Коригування	-11 635 334	-5 859 202	-52 182 153	-10 436 431	-85 736 049	-17 106 417
Всього податкових зобов'язань	X	46 908 682		41 942 704		23 919 333
Придбання Україна ставка 20%	197 177 156	39 435 430	205 318 137	41 063 627	156 675 482	31 335 096
Ставка 7%	11 703	820	12 957	909	-	-
Без ПДВ	332 629	X	592 218	X	815 442	X
Імпорт	4 419 633	883 925	4 499 666	899 933	29 263 649	5 852 729
Послуги нерезидента на території України	178 811	35 762	299 375	59 875	838 304	167 660
Коригування	-2 890 926	-578 186	-10 753 222	-2 149 921	-71 876 009	-14 375 203
Всього податкового кредиту	X	39 777 751	X	39 874 423	X	22 980 282
Нараховано ПДВ	X	8 652 779	X	2 128 156	X	1 075 296
Нараховано ПДВ без коригувань	X	**13 933 795**	X	**10 414 666**	X	**3 806 510**

Додаток D *(продовження)*. Таблиця D1 *(закінчення)*

Інтеркондиціонер	2016		2015		2014	
Показник, грн	База	ПДВ	База	ПДВ	База	ПДВ
Постачання Україна	54 709 812	10 941 964	38 708 722	7 741 746	34 078 843	6 815 768
Експорт	1 809 610	0	1 809 313	0	907 242	0
Донараховано за ст198, 199 ПКУ	353 426	70 684	X	X	X	X
Операції, що не є об'єктом та звільнені	145 353	X	108 009	X	121 083	X
Всього постачання	**56 664 775**	**10 941 964**	**40 626 044**	**7 741 746**	**35 107 168**	**6 815 768**
Коригування	-586 213	-117 242	-186 516	-37 304	-648 654	-129 731
Всього податкових зобов'язань	X	10 824 722	X	7 704 442	X	6 686 037
Придбання Україна ставка 20%	35 190 729	7 038 145	24 223 359	4 844 671	21 680 434	4 336 086
Без ПДВ	2 136 001	X	838 131	X	445 288	X
Імпорт	1 213 802	242 760	649 120	129 824	840 054	168 011
Коригування	-422 141	-84 429	-138 358	-27 671	-338 369	-67 673
Всього податкового кредиту	X	7 196 476	X	4 946 824	X	4 436 424
Нараховано ПДВ	X	3 698 930	X	2 757 618	X	2 249 613
Нараховано ПДВ без коригувань	X	**3 731 743**	X	**2 767 251**	X	**2 311 671**

Верстатобудівний	2016		2015		2014	
Показник, грн	База	ПДВ	База	ПДВ	База	ПДВ
Постачання Україна ставка 20%	19 967 703	3 997 539	5 868 105	1 173 621	7 233 996	1 446 799
Ставка 7%	1 656	116	950	67	0	0
Експорт	22 994 803	0	2 413 548	0	3 332 209	0
Інші за ставкою 0%	0	0	115 587	0	351 681	0
Донараховано за ст198, 199 ПКУ	1 164 315	232 864	X	X	X	X
Операції без ПДВ	5 177 855	X	120 825	X	1 638 794	X
Всього постачання	48 142 017	3 997 655	8 519 015	1 173 688	12 556 680	1 446 799
Коригування	-72 952	-14 590	-5 382	-1 076	-534 056	-106 812
Всього податкових зобов'язань	X	3 983 065	X	1 172 612	X	1 339 987
Придбання Україна ставка 20%	20 665 262	4 133 052	5 415 219	1 083 044	5 998 719	1 199 744
Ставка 7%	1 656	116	950	67	0	0
Без ПДВ	285 145	X	113 364	X	0	X
Імпорт	54 910	10 982			78 274	15 655
Коригування	-831 940	-166 388	-22 323	-4 464	-23 362	-4 673
Всього кредиту	X	3 977 762	X	1 078 647	X	1 210 726
Нараховано ПДВ		238 167		93 965		129 261
Нараховано ПДВ без коригувань		**86 369**		**90 577**		**231 400**

Додаток D *(продовження)*

Таблиця D2. Порівняння даних фінансової та податкової звітності стосовно ПДВ (розбіжності за рахунок обсягів) за 2015 - 2014 рр.

Світло шахтаря ПАТ, тис грн								
Фінансова звітність			Податкова декларація			Розбіжності ймовірні		
Показник **2015**	База	Податок ймовір-й	Показник	База	Податок	База	Податок	Зміна обсягів
Реалізація Ф2, ряд 2000	400 215	55 074	Податкові зобов'язання Ряд 1,2,3, 5	670 934	92 327	-270 514	-37 229	1,68
Приріст авансів отриманих Ф1, ряд 1635	205	25						
Придбання Ф2, розд III	261 000	51 912	Податковий кредит Ряд 10,11	397 973	79 156	-205 679	-38 642	1,95
Приріст авансів перерахованих Ф1, ряд 1130	-68 706	-11 398						
Донараховано *	X	103	Донараховано ряд 4, 6	513	103	X	0	
Разом (стр1+2-3-4+5)	X	14 687	Разом (стр1-3+5)	X	13 274	X	**1 414**	
Підшипниковий завод ПАТ, тис грн								
Фінансова звітність			Податкова декларація			Розбіжності ймовірні		
Показник **2015**	База	Податок ймовір-й	Показник	База	Податок	База	Податок	
Реалізація Ф2, ряд 2000	327 093	44 198	Податкові зобов'язання Ряд 1,2,3, 5	387 639	52 379	-75 627	-9 976	1,24
11,68Приріст авансів отриманих Ф1, ряд 1635	-15 081	-1 795						
Придбання Ф2, розд III	175 370	34 973	Податковий кредит Ряд 10,11	210 722	42 024	-46 064	-8 832	1,27
Приріст авансів перерахованих Ф1, ряд 1130	-10 712	-1 781						
Донараховано *	X	60	Донараховано ряд 4, 6	299	60	X	0	
Разом (стр1+2-3-4+5)	X	9 270	Разом (стр1-3+5)	X	10 415	X	**-1 144**	

Додаток D *(продовження)*

Таблиця D2 *(продовження)*

Інтеркондиціонер ПАТ, тис. грн								
Фінансова звітність			Податкова декларація			Розбіжності ймовірні		
Показник **2015**	База	Податок ймовір-й	Показник	База	Податок	База	Податок	
Реалізація Ф2, ряд 2000	40 390	7 697	Податкові зобов'язання Ряд 1,2,3, 5	40 626	7 742	-1 216	-202	1,03
Приріст авансів отриманих Ф1, ряд 1635	-980	-157						
Придбання Ф2, розд III	24 454	4 731	Податковий кредит Ряд 10,11		4 974	25 194	-123	0,00
Приріст авансів перерахованих Ф1, ряд 1130	740	120						
Донараховано *	X	0	Донараховано ряд 4, 6	0	0	X	0	
Разом (стр1+2-3-4+5)	X	2 689	Разом (стр 1-3+5)	X	2 767	X	**-79**	
Харківський верстатобудівний завод ПАТ, тис. грн								
Фінансова звітність			Податкова декларація			Розбіжності ймовірні		
Показник **2015**	База	Податок ймовірний	Показник	База	Податок	База	Податок	
Реалізація Ф2, ряд 2000	4 603	634	Податкові зобов'язання Ряд 1,2,3, 5	8 519	1 174	-1 774	-280	1,31
Приріст авансів отриманих Ф1, ряд 1130	2 142	259						
Придбання Ф2, розд III	3 721	729	Податковий кредит Ряд 10,11	5 530	1 083	-1 839	-359	1,50
Приріст авансів перерахованих Ф1, ряд 1635	-30	-5						
Донараховано *	X	0	Донараховано ряд 4, 6	0	0	X	0	
Разом (стр 1+2-3-4+5)	X	170	Разом (стр 1-3+5)	X	91	X	**79**	

Додаток D *(продовження)*

Таблиця D2 *(продовження)*

Світло шахтаря ПАТ, тис. грн								
Фінансова звітність			Податкова декларація			Розбіжності ймовірні		
Показник **2014**	База	Податок ймовір-й	Показник	База	Податок	База	Податок	Зміна обсягів
Реалізація Ф2, ряд 2000	503 897	92 040	Податкові зобов'язання Ряд 1,2,3, 5	571 974	104 474	-68 027	-12 427	1,14
Приріст авансів отриманих Ф1, ряд 1635	50	8						
Придбання Ф2, розд III	294 586	58 685	Податковий кредит Ряд 10,11	421 580	83 982	-141 589	-27 721	1,49
Приріст авансів перерахованих Ф1, ряд 1130	-14 595	-2 425						
Донараховано *	X	349	Донараховано ряд 4, 6	1 743	349	X	0	
Разом (стр1+2-3-4+5)	X	36 136	Разом (стр1-3+5)	X	20 841	X	**15 294**	
Підшипниковий завод ПАТ, тис. грн								
Фінансова звітність			Податкова декларація			Розбіжності ймовірні		
Показник **2014**	База	Податок ймовір-й	Показник	База	Податок	База	Податок	
Реалізація Ф2, ряд 2000	302 689	37 744	Податкові зобов'язання Ряд 1,2,3, 5	329 009	41 026	-120 480	-13 721	1,50
11,68Приріст авансів отриманих Ф1, ряд 1635	-94 160	-10 440						
Придбання Ф2, розд III	181 818	36 206	Податковий кредит Ряд 10,11	187 593	37 355	-109 890	-18 440	1,97
Приріст авансів перерахованих Ф1, ряд 1130	-104 115	-17 290						
Донараховано *	X	136	Донараховано ряд 4, 6	681	136	X	0	
Разом (стр1+2-3-4+5)	X	8 525	Разом (стр1-3+5)	X	3 807	X	**4 718**	

Додаток D *(продовження)*

Таблиця D2 *(закінчення)*

Інтеркондиціонер ПАТ, тис. грн								
Фінансова звітність			Податкова декларація			Розбіжності ймовірні		
Показник **2014**	База	Податок ймовір-й	Показник	База	Податок	База	Податок	
Реалізація Ф2, ряд 2000	32 618	6 333	Податкові зобов'язання Ряд 1,2,3, 5	35 107	6 816	-1 077	-254	1,04
Приріст авансів отриманих Ф1, ряд 1635	1 412	230						
Придбання Ф2, розд III	22 534	4 419	Податковий кредит Ряд 10,11		4 504	22 561	-80	0,00
Приріст авансів перерахованих Ф1, ряд 1130	27	4						
Донараховано *	X	0	Донараховано ряд 4, 6	0	0	X	0	
Разом (стр1+2-3-4+5)	X	2 138	Разом (стр 1-3+5)	X	2 312	X	**-173**	
Харківський верстатобудівний завод ПАТ, тис. грн								
Фінансова звітність			Податкова декларація			Розбіжності ймовірні		
Показник **2014**	База	Податок ймовір-й	Показник	База	Податок	База	Податок	
Реалізація Ф2, ряд 2000	5 343	616	Податкові зобов'язання Ряд 1,2,3, 5	12 557	1 447	-6 075	-713	1,97
Приріст авансів отриманих Ф1, ряд 1130	1 139	118						
Придбання Ф2, розд III	4 443	889	Податковий кредит Ряд 10,11	6 077	1 215	-3 192	-586	1,93
Приріст авансів перерахованих Ф1, ряд 1635	-1 558	-260						
Донараховано *	X	0	Донараховано ряд 4, 6	0	0	X	0	
Разом (стр 1+2-3-4+5)	X	104	Разом (стр 1-3+5)	X	231	X	**-127**	

* тут використано дані Декларації з ПДВ, рядки 4, 6

Додаток D *(продовження)*

Таблиця D3. Порівняння нарахованого ПДВ згідно пропонованої методики та у Декларації (розбіжності за рахунок обсягів та методу розрахунку)

Показник 2015, тис грн	Світло шахтаря	Підшипниковий завод	Інтер кондиціонер	Харверст
A3	204 228	120 460	1 809	2 529
A4	5 070	5 283	108	121
A6	400 215	327 093	40 390	4 603
B6	205	-15 081	-980	2 142
в, безрозмірний	0,60	0,60	0,80	0,61
C4+D4	2 186	592	838	113
E6	-68 706	-10 712	740	-30
е, безрозмірний	0,83	0,83	0,81	0,82
ДВ/випуск, %	43	49	39	38
ПП/випуск, %	57	51	61	62
ПДВ новий метод	4 997	7 550	2 650	123
ПДВ Декларація без коригувань	13 274	10 415	2 767	91
Розбіжність	**-8 277**	**-2 865**	**-118**	**32**

Показник 2014, тис. грн	Світло шахтаря	Підшипниковий завод	Інтер кондиціонер	Харверст
A3	40 567	113 430	907	3 684
A4	9 035	10 449	121	1 639
A6	503 897	302 689	32 618	5 343
B6	50	-94 160	1 412	1 139
в, безрозмірний	0,77	0,55	0,81	0,52
C4+D4	1 662	815	445	0
E6	-14 595	-104 115	27	-1 558
е, безрозмірний	0,83	0,83	0,82	0,83
ДВ/випуск, %	42	42	32	43
ПП/випуск, %	58	58	68	58
ПДВ новий метод	36 220	3 129	2 216	-45
ПДВ Декларація без коригувань	20 841	3 807	2 312	231
Розбіжність	**15 378**	**-678**	**-96**	**-276**

Додаток D *(закінчення)*

Таблиця D4. Податки (тис. грн) та податкове навантаження (%) у 2017 та 2012-2016 рр.

№ підпр	Реалізація 2017	Реалізація 5років	Індекс реалізації	налог17	налог5лет	Індекс податків	П/Р 2017	П/Р 5років
1	4 396 033	2 733 454	1,61	188 845	87 882	2,15	4,30	3,22
2	995 225	1 892 671	0,53	29 071	-70 334	-0,41	0,44	-2,03
3	1 129 151	1 086 724	1,04	-33 437	-33 271	1,00	-2,96	-3,06
4	611 030	813 639	0,75	51 256	39 315	1,30	8,39	4,83
5	376 385	679 949	0,55	-585	20 868	-0,03	-0,16	3,07
6	477 872	643 406	0,74	56 828	22 123	2,57	11,89	3,44
7	872 153	569 990	1,53	94 708	52 169	1,82	10,86	9,15
8	1 049 279	518 556	2,02	-14 395	6 307	-2,28	-1,37	1,22
9	713 342	517 780	1,38	50 081	63 523	0,79	7,02	12,27
10	894 583	465 808	1,92	31 892	30 544	1,04	3,57	6,56
11	582 182	434 363	1,34	46 414	30 961	1,50	7,97	7,13
12	519 383	331 173	1,57	-815	2 591	-0,31	-0,16	0,78
13	281 895	310 791	0,91	18 805	19 215	0,98	6,67	6,18
14	361 709	220 556	1,64	-25 647	-14 420	1,78	-7,09	-6,54
15	199 074	186 171	1,07	11 037	3 197	3,45	5,54	1,72
16	380 252	181 725	2,09	-37 157	-4 191	8,87	-9,77	-2,31
17	330 923	174 532	1,90	28 617	7 338	3,90	8,65	4,20
18	265 654	166 891	-	-	-	-	-	-
19	466 312	148 609	3,14	22 292	-20 782	-1,07	4,78	-13,98
20	350 079	157 153	2,23	-1 326	2 153	-0,62	-0,38	1,37
21	226 761	143 781	1,58	36 343	30 228	1,20	16,03	21,02
22	248 997	140 911	1,77	17 351	11 623	1,49	6,97	8,25
23	191 066	132 905	1,44	6 294	1 183	5,32	3,29	0,89
24	244 141	129 286	1,89	46 730	30 131	1,55	19,14	23,31
25	197 027	123 159	1,60	15 348	-3 544	-4,33	7,79	-2,88
26	211 067	113 254	1,86	23 204	9 882	2,35	10,99	8,73
27	283 229	114 017	2,48	18 588	5 706	3,26	6,56	5,00
28	167 696	99 039	1,69	10 795	6 194	1,74	6,44	6,25
29	141 782	99 696	1,42	1 039	4 138	0,25	0,73	4,15
30	346 859	91 454	3,79	6 948	3 821	1,82	2,00	4,18
31	195 645	88 370	2,21	12 675	2 232	5,68	6,48	2,53
32	65 753	75 204	0,87	727	4 084	0,18	1,11	5,43
33	52 665	51 413	1,03	4 163	3 862	1,08	7,90	7,51
34	31 282	47 958	0,65	9 163	2 654	3,45	29,29	5,53
35	88 897	47 342	1,88	2 656	-143	-18,57	2,99	-0,30
36	61 498	46 307	1,33	8 961	5 443	1,65	14,57	11,75
37	64 754	42 946	1,51	7 691	3 323	2,31	11,88	7,74
38	51 978	32 526	1,60	2 739	282	9,72	5,27	0,87
39	31 166	30 191	1,03	4 218	2 150	1,96	13,53	7,12
40	46 064	29 772	1,55	2 698	2 630	1,03	5,86	8,83
41	41 761	31 117	1,34	851	2 283	0,37	2,04	7,34
42	45 300	22 630	2,00	779	29	27,05	1,72	0,13
43	37 024	21 722	1,70	4 220	1 778	2,37	11,40	8,18
44	30 770	20 469	1,50	5 423	2 850	1,90	17,62	13,92
45	26 446	19 144	1,38	2 171	2 772	0,78	8,21	14,48
46	50 520	16 361	3,09	4 058	4 447	0,91	8,03	27,18
47	21 490	16 445	1,31	2 987	1 352	2,21	13,90	8,22
48	29 140	16 177	1,80	8 268	3 499	2,36	28,37	21,63
49	10 274	12 702	0,81	1 676	247	6,78	16,31	1,95
50	14 133	11 165	1,27	2 681	2 109	1,27	18,97	18,89
51	15 967	9 556	1,67	3 060	1 351	2,26	19,16	14,14
Разом	**18 523 668**	**14 110 959**	**1,31**	**790 989**	**393 782**	**2,01**	**4,33**	**2,82**

Найменування підприємств дивись у таблиці А4 додатку А

Наукове видання

Афанасьєва Марина Анатоліївна

УДОСКОНАЛЕННЯ МЕХАНІЗМУ КОНТРОЛЮ ДІЯЛЬНОСТІ В УПРАВЛІННІ СТАЛИМ РОЗВИТКОМ ПІДПРИЄМСТВ

Монографія

Рекомендовано до друку редакційно-видавничим відділом НТУ «ХПІ»,
протокол № 1 від 19.02.2020 р.

Видавництво ТОВ «Основа»
Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи
до Державного реєстру видавців ДК № 1981 від 21.10.2004 р.
01032, м. Київ-32, вул. Жилянська, 87/30.
Тел.: (044) 584-38-97, т/ф: 584-38-95, 584-38-96

Надруковано на обладнанні: ФОП Панов А.М.
Свідоцтво серії ДК № 4847 від 06.02.2015 р.
м. Харків, вул. Жон Мироносиць, 10, оф. 6,
тел. +38(057)714-06-74, +38(050)976-32-87
copy@vlavke.com